

2015•2016
FACULTEIT RECHTEN
master in de rechten

Masterproef

Geregistreerde kassasystemen in de horeca: Blackbox of gouden box?

Promotor :
Prof. dr. Petra FOUBERT

Bérénice Maris

Scriptie ingediend tot het behalen van de graad van master in de rechten

De transnationale Universiteit Limburg is een uniek samenwerkingsverband van twee universiteiten in twee landen: de Universiteit Hasselt en Maastricht University.



Universiteit Hasselt | Campus Hasselt | Martelarenlaan 42 | BE-3500 Hasselt
Universiteit Hasselt | Campus Diepenbeek | Agoralaan Gebouw D | BE-3590 Diepenbeek



Maastricht University

2015•2016
FACULTEIT RECHTEN
master in de rechten

Masterproef

Geregistreerde kassasystemen in de horeca: Blackbox of
gouden box?

Promotor :
Prof. dr. Petra FOUBERT

Bérénice Maris

Scriptie ingediend tot het behalen van de graad van master in de rechten

SAMENVATTING

In deze masterscriptie wordt onderzocht op welke wijze de invoering van de geregistreerde kassasystemen de horecasector heeft veranderd. Er wordt gekeken naar de geschiedenis die voorafging aan de situatie waar we ons nu in bevinden. Momenteel is er een reeds in werking getreden wet die de geregistreerde kassa verplicht, waarvan het toepassingsgebied nog erg onduidelijk is. Het KB waarop de oorspronkelijke 10%-regel gebaseerd was, die het personeel toepassingsgebied van de wet uitmaakte, werd vernietigd door de Raad van State per arrest van 14 oktober 2015. Het is voorlopig wachten tot een nieuw criterium wordt bepaald. Een voorstel werd gedaan voor een absolute drempel van 25 000 euro netto omzet uit maaltijden op jaarbasis. Dit voorstel ligt momenteel voor ter advies van de Raad van State.

Ook de werking van de geregistreerde kassasystemen wordt in deze masterscriptie beoordeeld. Voor de creatieve horecazaak zal het nog mogelijk zijn onofficiële inkomsten te bekomen. Dit zal echter veel moeilijker worden dan voorheen. Gerichtte controles en een streng nazicht op de installatieverplichting zijn noodzakelijk voor de goede werking van het systeem.

Bij het invoeren van de geregistreerde kassa kwam nog meer kijken dan het maken en plaatsen van deze nieuwe kassa's. Ter vergemakkelijking van de overgang werden verscheidene gunstmaatregelen ingevoerd voor de sector. Hierbij is op te merken dat deze maatregelen beogen het officieel werken aangenaam te maken, zowel voor de werkgever als voor de werknemer. Er werd ingezet op flexibele arbeid door middel van het nieuwe statuut, de flexi-job, maar daarnaast werden er ook maatregelen ingevoerd ter promotie van het werken met voltijds ingeschreven werknemers. De maatregelen die werden toegekend, zullen op zich niet voldoende zijn om ervoor zorgen dat de horeca kan blijven bestaan zoals ze er nu uitziet. Professionalisering en gericht ondernemen wordt belangrijker dan ooit. Dergelijke gunstmaatregelen toekennen opdat men het makkelijk heeft om van een fraudecultuur naar een verwitting te gaan, is niet vanzelfsprekend. De term op zich zegt het al: vanwege de Staat werd hier een enorme gunst verleend aan de sector.

Daar knelt dan ook meteen het schoentje. Wat maakt dat de horecasector dergelijke maatregelen krijgt en andere sectoren niet? Een onderzoek naar mogelijke discriminatie toont aan dat een verschil in behandeling tussen wie de geregistreerde kassa wel en niet installeert nog te rechtvaardigen is, omdat daar het doel is het officieel werken te bevorderen. Het toekennen van gunsten aan de ene sector terwijl de andere evenzeer gelijkaardige noden heeft, is echter moeilijker te verantwoorden. Bij een toetsing door de bevoegde instanties is het dus niet onwaarschijnlijk dat hier een discriminatie wordt vastgesteld. Het vernietigen van de gunstmaatregelen op zich zou echter voor niemand voordelig zijn. Het invoeren van maatregelen die een lastenverlaging inhouden voor meerdere, zo niet alle, sectoren, zou dit wel zijn. Zelfs de overheid heeft baat bij een cultuur waarin zwartwerk niet nodig is.

DANKWOORD

Geachte lezer,

Doorheen het voorbije jaar werd het me duidelijk dat een masterscriptie meer is dan een onderwerp te bestuderen en neer te schrijven wat je te weten komt. Het is uren nadenken over een synoniem en vol zenuwen bellen naar de persoon die je graag zou interviewen, in de hoop dat hij dit zou zien zitten. Het is wachten op inspiratie en dromen van gezaghebbende auteurs die toch maar alsjeblieft eindelijk iets schrijven over de witte kassa. Maar boven alles is het nog één heel belangrijk iets: Het is een groepswerk.

Er blijkt niets zo belangrijk te zijn als het hebben van een promotor die begaan is met het eindresultaat en die een oprechte interesse toont in het onderwerp waarover je schrijft. In eerste instantie bedank ik dan ook graag prof. dr. Petra Foubert voor de voortgangsrapporteringen die eerder aanvoelden als aangename gesprekken en voor de waardevolle begeleiding die ertoe geleid heeft dat ik u vandaag met trots deze scriptie kan presenteren.

Daarna bedank ik graag mijn kleine zusje en beste vriendin, Aurélie, die als allereerste een kopie van deze scriptie krijgt, wanneer ik hem mag gaan ophalen! Dan is het de beurt aan mijn mama, papa en Yannick. Bedankt om er voor me te zijn, zelfs wanneer ik nog niet weet dat ik dit nodig heb. Ook richt ik een oprechte merci aan het hele Resto-team, met in het bijzonder mijn tante Monique die me verschillende keren vergezeld heeft naar lezingen over de witte kassa en er steeds was om me uitleg te geven wanneer nodig!

Een bijzonder woord van dank gaat ook uit naar Volksvertegenwoordiger Nele Lijnen en de heer Raf Swartenbroeckx, die instemden met een interview over de bijdragen die zij geleverd hebben aan de realisatie van de witte kassa. Beiden waren op hun eigen manier mee verantwoordelijk voor het ondersteunen van de sector bij de overgang naar een nieuw tijdperk. Ik ben dan ook heel blij dat ze ermee instemden hun bijdrage toe te lichten in de vorm van een interview. Ik hoop dat hun verhaal U net zozeer kan boeien als het mij deed bij het afnemen van deze interviews.

Ik richt graag nog een oprechte dankjewel aan die mensen die de laatste loodjes hebben helpen dragen, met in het bijzonder Lore, Laura en Marjan. Dankjewel dames!

Alles staat of valt met de mensen rondom je die ervoor zorgen dat je gemotiveerd bent om verder te schrijven. Zonder de mensen die de tijd nemen je werk na te lezen of zij die voor de twintigste keer die week het woord flexi-job horen en toch niet met hun ogen rollen, zou het schrijven van deze scriptie een grote opgave geweest zijn. Het is dankzij hen dat dit niet het geval was. Ik bedank dan ook graag die mensen om me de moed te geven door te zetten, ook al weet ik stiekem wel dat jullie niet écht zo gefascineerd waren door het onderwerp!

Tot slot bedankt ik ook u, beste lezer, om de tijd te nemen mijn werk van het afgelopen jaar te lezen. Ik hoop van harte dat ik u een praktisch inzicht kan bieden in het verhaal van de witte kassa en dat u, na het lezen van deze scriptie, er net als ik van overtuigd mag zijn dat deze evolutie in onze horeca zeker ook positief kan zijn.

INHOUD

Samenvatting	3
Dankwoord	4
Inleiding.....	8
DEEL I: Geregistreerde kassasystemen	9
I. De witte kassa: quid?	9
a. Drie onderdelen.....	9
b. Werking.....	10
II. Voor wie?.....	11
a. De afgeschafte 10%-regel	11
b. Drempel van €25 000 omzet	12
c. Bijzondere gevallen en uitzonderingen.....	13
d. Vrijwillige installatie?.....	15
III. Totstandkoming.....	15
a. Verlaging btw in de horeca: voor wat hoort wat.....	15
b. Overzicht relevante wetgeving.....	16
c. Uiteindelijke realisatie	20
d. Protest	23
IV. Wat wordt geregistreerd?	25
a. Btw-kasticket	25
b. <i>Normal, training of pro forma</i> kasticket	26
c. Inklokken personeel	27
d. Ruimte voor fouten?.....	27
a. Technische problemen.....	27
b. Menselijke fouten.....	28
V. Sociale en fiscale fraude in de horeca	29
a. Fiscale fraude in de horeca.....	29
b. Sociale fraude in de horeca	30
VI. Sancties	31
a. Sancties verbonden aan het niet installeren van de witte kassa	31
b. Sancties verbonden aan het niet of foutief uitreiken van het BTW-kassaticket	32
c. Sancties verbonden aan sociale fraude in de horeca	35

Deel II: Bijkomende maatregelen – sociale voordelen	37
I. Toegevingen aan de sector	37
a. Waarom	37
II. Welke toegevingen	37
III. Betrokken partijen	38
IV. Reeds toegekend	38
a. Flexi-jobs.....	38
b. Vermeerderen gelegenheidswerk	45
c. Verhogen aantal toegestane overuren zonder inhaalrust	50
d. Fiscaal vrijgestelde overuren	53
e. Doelgroepvermindering vijf voltijds ingeschreven werknemers	56
V. Bijkomend gevraagd: wijziging van de studentenjobs	58
VI. Analyse: kan dit wel?	63
VII. Tussenconclusie.....	64
Deel III: Discriminatie.....	67
I. Discriminatie	67
a. Definitie.....	67
II. Gevolgen	71
III. Situeren van mogelijke problemen	71
IV. Uitzonderingsregime: wel of geen geregistreerde kassa	72
V. Verschillende sectoren	75
VI. Tussenconclusie.....	80
Deel IV: Conclusie	81
Bibliografie	83

LIJST VAN BIJLAGEN

Bijlage 1: Interview Raf Swartenbroeckx, d.d. 24 maart 2016.....	90
Bijlage 2: Auditoraatsverslag	102
Bijlage 3: Het btw-kasticket.....	139
Bijlage 4: Het training kasticket	140
Bijlage 5: Het pro forma kasticket	141
Bijlage 6: Arbeid in en arbeid uit	142
Bijlage 7: Foutief getikte bestellingen	143
Bijlage 8: Het retourticket	144
Bijlage 9: Interview Nele Lijnen, d.d. 1 maart 2016.....	145
Bijlage 10: De loonbrief van een voltijds ingeschreven werknemer	151
Bijlage 11: Voorbeeld uit de praktijk.....	152
Bijlage 12: Raamovereenkomst Flexi-job.....	153
Bijlage 13: Loonbrief van een flexi-jobwerknemer	155
Bijlage 14: Loonbrief van een gelegenheidsarbeider of extra.....	156
Bijlage 15: Loonbrief van een voltijds werknemer met fiscaal vrijgestelde overuren.....	158
Bijlage 16: Loonbrief van een student	159

INLEIDING

In 2016 is een groot deel van de horeca-uitbaters in België verplicht een geregistreerd kassasysteem te installeren. In deze masterscriptie worden positieve en negatieve aspecten van deze nieuwe regelgeving besproken teneinde erachter te komen voor welke partijen dit systeem nu juist voordelig zal zijn.

Reeds sinds 2009 wordt er gesproken over het invoeren van een geregistreerd kassasysteem in de horecasector. Dit systeem heeft als doel het zwartwerk en ontduiken van BTW in een sector waar dit frequent voorkomt, tegen te gaan. Nu, intussen zeven jaar later, treedt de wet die deze kassasystemen invoerde in werking. Wanneer deze masterscriptie gepubliceerd wordt, zullen bijna alle horecazaken die aan de voorwaarden voor het invoeren van het geregistreerd kassasysteem – dat ook wel GKS of *Blackbox* genoemd wordt – verplicht zijn ermee te werken.

Deze masterscriptie heeft als doel na te gaan of het invoeren van dit nieuwe systeem ook werkelijk tegemoet zal komen aan de doelstellingen ervan. Dit wordt onderzocht op verschillende vlakken.

In deze verhandeling wordt in eerste instantie uiteen gezet wat de *blackbox* nu werkelijk is. In deel I wordt uitleg gegeven over de werking van de geregistreerde kassa. Hierbij wordt uitgelegd hoe het systeem werkt, maar ook wie verplicht is er gebruik van te maken. De geschiedenis die voorafging aan de uiteindelijke realisatie, wordt besproken. Er wordt ook onderzocht welke bijkomende problemen zich nog kunnen stellen. Dit gebeurt aan de hand van enkele hypotheses. In dit deel wordt ook uitgelegd wat de redenen zijn van fiscale en sociale fraude in de sector, op welke wijze dit nu eventueel nog mogelijk is en wat de hieraan verbonden sancties zijn.

Bij het invoeren van de geregistreerde kassa deed de regering verschillende toegevingen aan de sector. Zo werd bijvoorbeeld het aantal toegestane overuren waarvoor geen inhaalrust opgenomen moest worden, opgevoerd tot 300. De situatie voor en na deze veranderingen wordt vergeleken in deel II. Hierbij wordt uitgelegd voor wie het invoeren van de kassasystemen nu juist wel interessant is, gelet op de bijkomende gunstmaatregelen. Zijn het de werkgevers en de werknemers die profiteren van dit nieuwe systeem en vooral de bijkomende regelgeving, of is het uiteindelijk toch de overheid?

In deel III wordt nagegaan of er sprake kan zijn van discriminatie. De Raad van State heeft in oktober 2015 reeds korte metten gemaakt met een eerste mogelijke discriminatie die kon ontstaan, maar dit neemt niet weg dat er nog steeds hiaten in de wetgeving te vinden zijn. Zo wordt er onder andere dieper ingegaan op de wijze waarop onderscheid gemaakt wordt tussen de verschillende sectoren. De ene sector krijgt gunstmaatregelen die de andere niet krijgt, kan dit zomaar?

DEEL I: GEREgistREERDE KASSASYSTEMEN

I. DE WITTE KASSA: QUID?

a. DRIE ONDERDELEN

1. Reeds sinds 2009 wordt er in horeca¹-kringen steeds vaker gesproken over de geregistreeerde kassasystemen. Deze worden ook wel “de witte kassa”, “de GKS” of “de *blackbox*” genoemd. Deze benamingen verwijzen allemaal naar hetzelfde apparaat: een kassatoestel dat door bepaalde horeca-uitbaters verplicht gebruikt moet worden. Het gaat om een driedelig toestel, waarmee gegevens zoals het inkomen, maar ook de werkuren van het personeel, opgeslagen en bewaard kunnen worden. Deze bewaarde, onveranderlijke gegevens kunnen dan achteraf onderworpen worden aan controle door de administratie, teneinde fraude in de sector tegen te gaan. De geregistreeerde kassa bestaat uit drie onderdelen die noodzakelijk zijn voor een correcte werking ervan: de fiscale datamodule, de *VAT signing card* en het kassasysteem zelf.

2. De naam “*blackbox*” wordt door sectorale organisaties zoals Horeca Vlaanderen gebruikt als verwijzing naar de zwarte doos die terug te vinden is in vliegtuigen. Ook in die zwarte doos worden gegevens opgeslagen. De term “witte kassa” wijst erop dat door het gebruiken van de geregistreeerde kassa een eind moet worden gemaakt aan de grote hoeveelheid “zwarte inkomsten”² die circuleren in de horeca. Doorheen deze masterscriptie zal van deze termen gebruik gemaakt worden om te verwijzen naar de geregistreeerde kassa.

i. Kassasysteem

3. Het belangrijkste onderdeel van de geregistreeerde kassa, is het kassasysteem zelf. Een opmerkelijk verschil met de situatie voor het invoeren van de geregistreeerde kassa, is de controle die kan worden uitgeoefend door de overheid. Voorheen was het vaak nog mogelijk ingevoerde gegevens te wissen of aan te passen.³ Denk bijvoorbeeld aan het verwijderen van de rekening van een volledige tafel uit het geheugen van de kassa. Op deze manier werd het voor de restauranthouder mogelijk dat bedrag onofficieel te ontvangen, wat het dan vervolgens ook beschikbaar maakte om uit te betalen als loon aan een werknemer die teveel of onofficiële overuren maakte. Dit was een groot probleem binnen de sector aangezien de overheid hierdoor geen btw of sociale bijdragen op de lonen kon ontvangen. Daarnaast is er ook een lager officieel inkomen, waardoor minder belastingen geïnd kunnen worden, zowel van de vennootschap als van de werknemer.

¹ Hotel, restaurant en café.

² Spreektaal voor “onofficiële inkomsten” die niet aangegeven worden aan de fiscus. Mogelijke redenen om dit te doen zijn terug te vinden in randnummer 63.

³ Zie bijlagenbundel, Bijlage 1: Interview Raf Swartenbroeckx. Hierbij verwijs ik voornamelijk naar vraag 13, waarin de heer Swartenbroeckx beschrijft op welke wijze voor de invoering van de GKS in de praktijk gefraudeerd werd.

4. Kassasystemen moeten nu aan bepaalde vereisten voldoen⁴ en de producenten of invoerders ervan dienen eerst van de bevoegde overheid een certificaat te bekomen alvorens zij hun producten op de markt mogen brengen.⁵ Voorwaarden die gesteld worden aan de kassasystemen zelf zijn onder andere het onuitwisbaar maken van de ingevoerde gegevens en de mogelijkheid bieden de kassa te koppelen aan de fiscale datamodule.⁶ De opgeslagen gegevens moeten ook ter controle kunnen worden aangeboden aan de administratie indien nodig.

ii. Fiscale datamodule of FDM

5. Het is de fiscale datamodule, afgekort is dit FDM, die gebruikt wordt om gegevens op te slaan. Deze zijn vrij in de handel verkrijgbaar, maar dienen te voldoen aan de eisen gesteld door de overheid. Het is de fiscale datamodule die de ingevoerde gegevens verwerkt en opslaat ter controle. De FDM is dus de echte "blackbox"⁷ van de gehele installatie. Deze FDM wordt gekoppeld aan het kassasysteem, maar zal niets registreren zonder een gepersonaliseerde *VAT signing card*.⁸

iii. *VAT signing card* of *Smartcard*

6. Iedereen die ertoe gehouden is gebruik te maken van de GKS, ontvangt na zijn registratie een *VAT signing card*. Dit wordt afgekort als *VSC*, maar wordt ook wel de *smartcard* genoemd. Het is deze kaart die de hardware – namelijk de kassa en de FDM – koppelt aan de gebruiker. Iedere *VAT signing card* is uniek. Op het uiteindelijke btw kasticket zal ook te zien zijn aan wie de *VSC* gekoppeld is die in het kassasysteem werd ingebracht dat het kasticket heeft afgedrukt.⁹

b. WERKING

7. De geregistreerde kassasystemen zijn nog steeds in staat de standaard handelingen te verrichten die van een kassasysteem worden verwacht. De bestelling van de klant wordt ingevoerd, waarna hij een kasticket krijgt met daarop de te betalen som. Hierbij werd ook voor het invoeren van het nieuwe systeem doorgaans reeds de verschuldigde btw vermeld. Het grootste verschil is echter dat het kassasysteem nu gekoppeld wordt aan een fiscale datamodule. De gegevens die ingevoerd worden in de kassa, worden hier meteen opgeslagen. Deze datamodule bevat een gleuf waarin de *VAT signing card* gevoegd kan worden. Deze unieke smartcard is gekoppeld aan slechts

⁴ Hoofdstuk 3, Circulaire nr. E.T. 124.747, *AaFisc* nr. 43/2013, d.d. 23 oktober 2013.

⁵ Zie bijlagenbundel, Bijlage 1: Interview Raf Swartenbroeckx, waar de heer Swartenbroeckx dieper ingaat op hoe dit proces verloopt. Hiervoor verwijs ik voornamelijk naar vragen 4 en 5.

⁶ Circulaire nr. E.T. 124.747, *AaFisc* nr. 43/2013, d.d. 23 oktober 2013.

⁷ Hier worden namelijk de gegevens bijgehouden. Wanneer later in deze scriptie de term *blackbox* gebruikt wordt, wordt echter niet verwezen naar de fiscale datamodule maar naar het kassasysteem in zijn geheel.

⁸ Hoofdstuk 7.1, Circulaire nr. E.T. 124.747, *AaFisc* nr. 43/2013, d.d. 23 oktober 2013.

⁹ Hoofdstuk 7.2, Circulaire nr. E.T. 124.747, *AaFisc* nr. 43/2013, d.d. 23 oktober 2013.

één onderneming.¹⁰ Zonder *VAT signing card* werkt het systeem niet. De ingevoerde gegevens worden opgeslagen en gekoppeld aan deze onderneming. Er is momenteel geen installatie die de opgeslagen gegevens verzendt naar de overheid. Bij een controle zullen alle geregistreerde gegevens echter wel kunnen opgevraagd worden door de bevoegde instanties. Wanneer de gegevens opgevraagd worden, krijgen controleurs naar alle waarschijnlijkheid verschillende parameters te zien.¹¹ Zo bijvoorbeeld de verhouding van het aantal gewiste gerechten ten aanzien van het aantal officieel verkochte gerechten¹² of de hoeveelheid dranken die verkocht worden ten aanzien van het aantal maaltijden. Aan de hand van deze cijfers zal eventuele fraude gemakkelijker vast te stellen zijn.¹³

II. VOOR WIE?

a. DE AFGESCHAFTE 10%-REGEL

8. Aan het personele toepassingsgebied is er, sinds er voor het eerst sprake was van de GKS, al heel wat veranderd. De oorspronkelijke regeling werd op 14 oktober 2015 vernietigd door de Raad van State. Voor de volledigheid beschrijf ik hier kort wat deze regel inhield, zodat het verschil met het uiteindelijke personele toepassingsgebied van de wet duidelijker wordt. Het arrest wordt later besproken.¹⁴

9. In het door de Raad van State vernietigde KB¹⁵ werd melding gemaakt van "de exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt en de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht"¹⁶, hetgeen werd ingevuld als volgt: de omzet uit deze diensten moest minstens 10% uitmaken van de totale omzet die deze exploitant realiseert uit horeca-activiteiten.¹⁷ Deze horeca-activiteiten hielden meer in dan enkel het voorzien van een maaltijd; het verhuren van feestzalen of cateren van recepties werd hier ook onder verstaan.¹⁸ Deze berekening werd niet gemaakt per horeca-uitbater, maar per horecazaak die werd uitgbaat. Het was dus perfect mogelijk dat een eigenaar in één van zijn zaken wel verplicht was de GKS te installeren en in de andere niet.¹⁹

¹⁰ Hoofdstuk 7.2, Circulaire nr. E.T. 124.747, *AaFisc* nr. 43/2013, d.d. 23 oktober 2013.

¹¹ Zie bijlagenbundel, Bijlage 1: Interview Raf Swartenbroeckx, met name vragen 9 tot en met 12.

¹² De wijze waarop hiermee nog steeds gefraudeerd kan worden, wordt later uitgelegd onder de subtitel "Sancties", zie *infra*, randnummers 75 en volgende.

¹³ Hierbij dient de bedenking gemaakt te worden hoe realistisch het is dat er frequent controles mogelijk zullen zijn. Dit wordt onder andere besproken in randnummers 63 en 74 en in het interview dat werd afgenomen van de heer Raf Swartenbroeckx, zie bijlagenbundel, bijlage 1: interview Raf Swartenbroeckx.

¹⁴ Zie *infra*, randnummers 45 e.v.

¹⁵ KB 15 december 2013 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 20 december 2013.

¹⁶ Dit werd bepaald in het intussen vernietigde artikel 1 KB 15 december 2013, *BS* 20 december 2013.

¹⁷ X "[BTW] 'Geregistreerd kassasysteem': ook verplicht voor 'kleine' uitbaters", *Fiscoloog 2015* afl 1414, 5.

¹⁸ Artikel 3.1 Beslissing BTW nr. E.T.123.798, d.d. 24 januari 2014; X "[BTW] 'Geregistreerd kassasysteem': ook verplicht voor 'kleine' uitbaters", *Fiscoloog 2015* afl 1414, 5.

¹⁹ X "[BTW] 'Geregistreerd kassasysteem': ook verplicht voor 'kleine' uitbaters", *Fiscoloog 2015* afl 1414, 5.

b. DREMPEL VAN €25 000 OMZET

10. Na de vernietiging van de oude regeling, kwam het aan de regering toe een nieuwe grens te bepalen. Er werd gekozen voor een absolute omzeldrempel. Dit voorstel van de minister van Financiën, Johan Van Overtveldt, werd reeds in oktober 2015 aangekondigd.²⁰ Elke horecazaak die per jaar minder dan €25 000 omzet uit maaltijden haalt, zal vrijgesteld zijn van de GKS. Wie deze grens wel overschrijdt, zal nu dus verplicht zijn de witte kassa te installeren.²¹ De denkwijze hierachter is dat er een substantiële omzet uit maaltijden moet zijn. Verder zijn er nog enkele uitdrukkelijke uitzonderingen ingeschreven in de nieuwe regelgeving. Wanneer er beroep wordt gedaan op een onderaannemer, zoals een cateringbedrijf, zal de btw-plichtige die hiervan gebruik maakt, geen witte kassa moeten gebruiken. De verenigingen zoals voetbalclubs of de organisatoren van seminaries blijven dus gevrijwaard van deze verplichting. Hetzelfde geldt ook voor hotels en bedrijfsrestaurants.²² Er moet worden opgemerkt dat dit KB nog niet gestemd werd, het ontwerp ervan werd wel reeds goedgekeurd door de ministerraad op 4 maart 2016 en is momenteel ter advies voorgelegd bij de Raad van State.²³

11. Van zodra een uitbater verplicht is het btw-kasticket uit te reiken, moet hij dit doen aan elke klant, ongeacht diens hoedanigheid. In de gevallen waarin een factuur moet worden uitgereikt, vervalt de verplichting tot het afgeven van een btw-kasticket niet.²⁴ Daarnaast is het ook zo dat het btw-kasticket nooit de factuur kan vervangen.²⁵

12. Voor wie zowel onder de oude als de nieuwe regeling de GKS moest installeren, verandert er niets. Deze uitbaters moeten nog steeds een operationele geregistreerde kassa hebben op 1 januari 2016. Voor wie de regeling voordien inhield dat er wel een witte kassa moest worden geïnstalleerd en nu niet meer, wordt nog steeds een compensatieregeling onderzocht. Het is dus niet uitgesloten dat zij op termijn hun investering voor een deel terugbetaald zullen krijgen. Ze kunnen er echter ook voor kiezen de witte kassa te blijven gebruiken, waardoor ze van bepaalde toekomstige voordelen kunnen blijven genieten. Tot slot is er ook nog de categorie voor wie er eerder geen sprake was van het installeren van de GKS: de groep die minder dan 10% van hun omzet uit maaltijden verkreeg, maar van wie deze omzet op jaarbasis wel meer bedraagt dan €25 000. Deze horecazaken zullen nu wel verplicht zijn de GKS te installeren. Hiervoor krijgen zij nieuwe termijnen. De registratie moet gebeurd zijn voor 1 april 2016. Het aankopen van de kassa moet gebeuren voor 1 juli 2016 en tot slot zullen zij nog tijd hebben tot 1 januari 2017 voor de kassa in hun zaak volledig operationeel moet zijn.²⁶

²⁰ X, "[Varia] Witte kassa", *Fiscoloog* 2016, afl 1449, 6.

²¹ X, "[Horeca] Geregistreerde kassa: drempel ligt op 25 000 euro", *Fiscoloog* 2016, afl 1458, 12.

²² X, "Witte kassa: 25 000-grens i.p.v. 10%-regel", *Fisc.act.* 2015, nr. 43, 11-12, www.monkey.be.

²³ X, "[Horeca] Nieuwe drempel 'witte kassa': ontwerp-KB goedgekeurd", *Fiscoloog* 2016, afl 1467, 15.

²⁴ Artikel 22 KB nr. 1, 29 december 1992 kent dit uitdrukkelijk wel toe voor bepaalde handelingen. De gevallen waarin een btw-kasticket wordt uitgereikt vallen hier niet onder.

²⁵ Artikel 3.2.2 Beslissing BTW, nr. E.T.123.789, d.d. 24 januari 2014

²⁶ X, "Witte kassa: 25 000-grens i.p.v. 10%-regel", *Fisc.act.* 2015, nr. 43, 11-12, www.monkey.be; X, "[Horeca] Geregistreerde kassa: drempel ligt op 25 000 euro", *Fiscoloog* 2016, afl 1458, 12

C. BIJZONDERE GEVALLEN EN UITZONDERINGEN

13. Bepaalde ondernemingen vallen niet onder de regeling van de GKS. Zoals hierboven reeds werd aangehaald, zijn zij er wel toe gehouden een btw-bonnetje uit te reiken. Deze uitzonderingen worden uitvoering besproken in beslissingen van de administratie. Dit zijn de beslissingen nrs. E.T.127.190, E.T.127.736 en E.T. 127.135 Het gaat dan bijvoorbeeld om de bedrijfsmesses. Daarnaast zijn er ook ondernemingen die onder de oude regeling vrijstellingen genoten, zoals de kleine onderneming uit artikel 56bis WBTW. Het is niet zeker welke van deze uitzonderingen overeind blijven eens de nieuwe regelgeving doorgevoerd wordt. Veel van de uitzonderingen waren immers ook opgenomen in de intussen vernietigde beslissing nr. E.T. 123.798. Hier volgt een overzicht van enkele uitzonderingen die mijns inziens overeind kunnen blijven, hierbij dient uiteraard het voorbehoud gemaakt te worden dat de nieuwe wet nog niet gestemd is en er over het uiteindelijke toepassingsgebied geen volledige zekerheid kan zijn.

i. Bedrijfsmesses

14. Bedrijfsrestaurants of bedrijfsmesses waren er onder de originele regelgeving niet toe gehouden een GKS-ticket uit te reiken. Om als bedrijfsrestaurant beschouwd te kunnen worden, moet aan een aantal voorwaarden voldaan zijn. Ten eerste mag de activiteit van de onderneming zelf geen horeca-activiteit inhouden. Het is perfect mogelijk dat een IT-bedrijf 's middags maaltijden voorziet aan zijn werknemers. Een restaurant zal dit dan weer niet kunnen doen. Ten tweede mogen de bedrijfsrestaurants slechts toegankelijk zijn voor de werknemers van de onderneming en eventueel ook personeel van een verbonden onderneming. Genodigden mogen ook gebruik maken van de diensten van het bedrijfsrestaurant, maar slechts indien het door hen geconsumeerde maximum vijf procent van de omzet uitmaakt. Tot slot kan een bedrijfsmesse enkel gebruikt worden tijdens de openingsuren van de onderneming zelf.²⁷ Het is waarschijnlijk dat bedrijfsmesses ook onder de toekomstige regelgeving vrijgesteld zullen blijven, voor zover deze enkel toegankelijk zijn voor de werknemers van de onderneming.

ii. Vrijgestelde instellingen

15. Volgens artikel 44 WBTW worden enkele restaurantdiensten vrijgesteld van btw. Denk hierbij bijvoorbeeld aan de cafetaria van een school of een sport- of cultuurvereniging. Indien een instelling onder het toepassingsgebied van artikel 44 WBTW valt, moet er geen geregistreerd kassasysteem worden geïnstalleerd.²⁸ Wanneer er echter bijkomend nog andere activiteiten zijn binnen deze instelling, gold de 10-procent regel wel. Wanneer de berekening gemaakt wordt om na te gaan of

²⁷ Artikel 3.5.4 Beslissing BTW, nr. E.T. 123.798, d.d. 24 januari 2014; artikel 6 Beslissing BTW nr. E.T. 127.190, d.d. 26 november 2014; X, "[BTW], 'Geregistreerd kassasysteem': ook verplicht voor 'kleine' uitbaters", *Fiscooloog* 2015, nr. 1414, 6.

²⁸ Artikel 3.5.1 Beslissing BTW, nr. E.T. 123.789, d.d. 24 januari 2014.

men onder het toepassingsgebied valt voor het installeren van de GKS, wordt dan enkel dat deel van de inkomsten gebruikt dat niet is vrijgesteld van btw onder artikel 44 WBTW.²⁹ Een voorbeeld van een dergelijke situatie is een universiteitsrestaurant waar ook externe bezoekers welkom zijn. Indien dan de 10-procent regel werd overschreden, moest een GKS-bonnetje worden uitgereikt voor alle niet-vrijgestelde handelingen. Indien de drempel echter niet wordt bereikt, zal er noch een kasticket, nog een btw-bonnetje moeten worden uitgereikt.³⁰ Het is waarschijnlijk dat dit zal blijven gelden. De vrijstelling van btw volgens artikel 44 geldt immers nog steeds.

iii. Kleine ondernemingen

16. Een kleine onderneming is een onderneming waarvan de jaaromzet niet meer bedraagt dan 15 000 euro. Deze kan volgens artikel 56bis WBTW gebruik maken van een vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen. Deze ondernemingen dienden ook toepassing te maken van de 10-procent regel om te bepalen of ze gehouden waren tot het installeren van een witte kassa. Het is waarschijnlijk dat hiervoor ook naar de nieuwe drempel gekeken zal worden.

17. Indien de drempel bereikt werd, was de belastingplichtige verplicht kastickets van een geregistreerd kassasysteem uit te reiken. Wanneer de drempel niet bereikt werd moesten deze kleine ondernemingen wel een ontvangstbewijs uitreiken voor de verstrekte diensten. De tolerantie die werd toegekend bij beslissing nr. E.T.114.588 van 1 december 2008 wordt hierdoor opgeheven. Daarin werd bepaald dat dit niet vereist was.³¹

iv. Organisatie van een seminarie

18. Bij het organiseren van seminaries wordt vaak beroep gedaan op een derde. Dit kan het hotel zijn waar het seminarie doorgaat, maar ook een derde zoals een cateringbedrijf. Indien er gewerkt wordt met een derde die zorgt voor de verstrekte maaltijden, moet deze een GKS-ticket uitreiken aan de organisator van het evenement. In principe zou deze organisator een GKS-ticket moeten afgeven aan de deelnemers. Dit is praktisch gezien niet altijd mogelijk voor de organisator. Om deze reden aanvaardt de administratie dat dit hier niet gebeurt.³² Ook hier is er geen sprake van ter plaatse verstrekken van maaltijden, tenzij er gewerkt wordt met een gehuurde zaal, waar de catering ter plaatse gebeurt. Het wordt afwachten wat hier uiteindelijk de geldende regelgeving zal zijn.

²⁹ Artikel 7 Beslissing BTW, nr. E.T. 127.190, d.d. 26 november 2014; X, "[BTW], 'Geregistreerd kassasysteem': ook verplicht voor 'kleine' uitbaters", *Fiscooloog* 2015, nr. 1414, 7.

³⁰ Artikel 7 Beslissing BTW, nr. E.T. 127.190, d.d. 26 november 2014; OPREEL, J., "[Geregistreerde kassa] Fiscus komt nog met nieuwe en aangepaste standpunten over witte kassa", *Fisc. Act.* 2015, afl. 9, 5.

³¹ Artikel 3 Beslissing BTW, nr. E.T.127.190, dd. 26 november 2014; X, "[BTW], 'Geregistreerd kassasysteem': ook verplicht voor 'kleine' uitbaters", *Fiscooloog* 2015, nr. 1414, 6.

³² X, "[BTW], 'Geregistreerd kassasysteem': ook verplicht voor 'kleine' uitbaters", *Fiscooloog* 2015, nr. 1414, 7-8.

v. Het doorrekenen van catering door een derde aan de consument

19. Een volgende uitzondering, die sterk lijkt op die voor de organisatoren van seminars is deze van de doorgerekende cateringservice aan de consument: dit is het geval wanneer iemand restaurant- of cateringdiensten verstrekt aan eindconsumenten maar niet zelf deze diensten verricht, maar deze laat uitvoeren door een derde. De diensten die door een derde worden verricht, worden dan doorgerekend aan de eindconsument. Het is wel mogelijk deze te laten opdienen door eigen personeel. Ook het zelf verstrekken van drank is geen reden tot invoeren van de GKS.³³ Deze uitzondering blijft waarschijnlijk niet gelden, omdat er gesproken wordt over het ter plaatse aanbieden van maaltijden in het nieuwe voorstel.

d. VRIJWILLIGE INSTALLATIE?

20. Indien een restauranthouder niet onder het toepassingsgebied van de nieuwe wet valt, is het nog steeds mogelijk om vrijwillig over te schakelen naar de geregistreerde kassasystemen. Indien hij dit niet doet, zal hij toch nog steeds verplicht zijn een ontvangstbewijs uit te reiken voor de geleverde restaurant- en cateringdiensten. Dit ontvangstbewijs wordt afgeleverd in de vorm van een zogenaamd "btw-bonnetje".³⁴ Voorheen golden er nog andere mogelijkheden. Deze zijn echter niet meer geldig vanaf 1 januari 2015. Sinds dat moment is elke inrichting die niet gehouden is tot het installeren van de GKS dus gehouden tot het afgeven van een "btw-bonnetje".³⁵

III. TOTSTANDKOMING

a. VERLAGING BTW IN DE HORECA: VOOR WAT HOORT WAT

21. De totstandkoming van de geregistreerde kassa vindt haar oorsprong in 2009. De toenmalige regering Verhofstadt II nam een verlaging van de btw in verschillende sectoren op in haar regeerakkoord³⁶. Later sloot de regering een overeenkomst met de horecasector, waarin werd beslist dat de btw op voeding verlaagd zou worden van 21 naar 12 procent. Deze overeenkomst werd bekrachtigd in het KB van 18 december 2009.³⁷ Dit trad in werking op 1 januari 2010, waardoor horeca-uitbaters reeds sinds 2010 van de tariefverlaging kunnen genieten.³⁸

³³ J. OPREEL, "[Geregistreerde kassa] Nieuwe uitzonderingen op kassaplicht", *Fisc. Act.* 2015, afl. 9, 7.

³⁴ Artikel 22 §1 KB nr. 1 29 december 1992.

³⁵ X, "[BTW], 'Geregistreerd kassasysteem': ook verplicht voor 'kleine' uitbaters", *Fiscoloog* 2015, nr. 1414, 4-5.

³⁶ http://www.mi-is.be/sites/default/files/doc/regeerakkoord_10_juli_2003.pdf

³⁷ KB 18 december 2009 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 24 december 2009.

³⁸ Artikel 3 lid 1 KB 18 december 2009.

22. In ruil voor deze btw-verlaging, werd van de sector een compensatie verlangd. Deze compensatie zou de vorm aannemen van een geregistreerd kassasysteem. Ook dit werd vastgelegd in het KB van 18 december 2009. Daarin werd de inwerkingtreding voorzien voor 1 januari 2013.³⁹ Het doel van de witte kassa was het voorkomen van fraude en zwartwerk binnen de horeca. Het wegwerken van deze twee elementen die de horecasector reeds jaren typeren zou ertoe leiden dat de overheid meer inkomsten zou ontvangen in de vorm van btw en sociale bijdragen. De vereisten voor de geregistreerde kassasystemen werden later opgenomen in het KB van 30 december 2009.⁴⁰

23. Oorspronkelijk was het de bedoeling de geregistreerde kassa voor iedereen in te voeren in de periode 2010-2013. De inwerkingtreding is uiteindelijk verschoven naar 1 januari 2015.⁴¹ De inwerkingtreding van de wet bracht daarom niet de installatie van de kassa in de onderneming zelf met zicht mee voor 1 januari 2015, maar wel de verplichting tot registratie bij de FOD Financiën en het plaatsen van de kassa. Deze moest bij iedereen die aan de toen gestelde vereisten⁴² voldeed, geplaatst worden, en dit uiterlijk op 31 december 2015. Tot slot is er nog het voorstel voor een nieuw toepassingsgebied gekomen in december 2015, waardoor voor de horeca-uitbaters die pas later aan de vereisten voldeden om de GKS te plaatsen, tijd werd gegeven tot 1 januari 2017.⁴³

b. OVERZICHT RELEVANTE WETGEVING

i. KB 29 december 1992⁴⁴

24. Zoals hierboven reeds aangehaald, werd de overeenkomst tussen de overheid en de horecasector betreffende de btw-verlaging tot wet gemaakt in het KB van 18 december 2009.⁴⁵ Dit KB voegde artikel 13bis toe aan het KB nr. 1 van 29 december 1992. Dit KB nr. 1 omvat de regelingen inzake btw.

25. Oorspronkelijk omvatte dit toegevoegde artikel 13bis de verplichting tot het opstellen van een vereenvoudigde factuur. Later werd deze verplichting vervangen door die tot het uitreiken van

³⁹ Artikel 3 lid 2 KB 18 december 2009.

⁴⁰ KB 30 december 2009 tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen, *BS* 31 december 2009.

⁴¹ X, "[Inkomstenbelastingen], KMO-vennootschappen: kiezen tussen investeringsaftrek of notionele interest", *Fiscoloog* 2013, nr. 1364, 3.

⁴² In eerste instantie was er sprake van de zogenaamde 10%-regel, waarbij elke horeca-uitbater die 10% van zijn jaarlijkse omzet verkreeg uit ter plaatse geconsumeerde voeding verplicht was de GKS te installeren. Deze regel werd later vernietigd door de Raad van State, zie *infra*. randnummer 45 e.v.

⁴³ *Infra*. Zie randnummer 41.

⁴⁴ KB nr.1 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 31 december 1992.

⁴⁵ *Supra*, zie randnummer 21.

een kasticket voor die horecazaken die een witte kassa gebruiken.⁴⁶ Deze aanpassing volgde op een wijziging in de Europese regelgeving.⁴⁷

Het artikel luidt nu als volgt:

De exploitant van een inrichting waar maaltijden worden verbruikt, is, voor de restaurant- en cateringdiensten die hij verricht voor een ontvanger die niet handelt in de hoedanigheid van belastingplichtige voor de behoeften van zijn economische activiteit, gehouden een vereenvoudigde factuur uit te reiken.

De vereenvoudigde factuur moet de volgende vermeldingen bevatten :

- 1° de datum en het uur van uitreiking en een volgnummer;
- 2° de identificatie van de belastingplichtige dienstverrichter, door vermelding van zijn naam of maatschappelijke benaming, zijn adres en zijn in artikel 50 van het Wetboek bedoeld BTW-identificatienummer;
- 3° de aard en de prijs van de verstrekte dienst;
- 4° het bedrag van de verschuldigde belasting en de gegevens aan de hand waarvan dat bedrag kan worden berekend;

De vereenvoudigde factuur wordt door een geregistreerd kassasysteem, waarvan de kenmerken zijn bepaald door het koninklijk besluit tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen, uitgereikt op het tijdstip waarop de dienst is beëindigd, als het een exploitant betreft van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt.

De vereenvoudigde factuur wordt uitgereikt onder de vorm van de rekening of het ontvangstbewijs bedoeld in artikel 22 wanneer de uitreiking van de vereenvoudigde factuur door een geregistreerd kassasysteem niet verplicht is.

Door of vanwege de Minister van Financiën worden de toepassingsmodaliteiten bepaald van dit artikel.

26. Van dit artikel verwacht ik dat het naar aanleiding van de nieuwe regeling inzake de GKS ook zal worden aangepast. Het bevat namelijk de vermelding die in het vernietigde KB van 15 december 2013 voor ophef zorgde: ook hier wordt gesproken van de exploitant van een inrichting waar "regelmatig" maaltijden worden verbruikt. Dit was de reden dat in het verslag van de auditeur van de Raad van State werd aangeraden het KB te vernietigen.⁴⁸ Een aanpassing van dit artikel lijkt dus de meest voor de hand liggende manier om eventuele problemen in de toekomst te vermijden in verband met de toepassing ervan.

⁴⁶ Artikel 18 KB 19 december 2012 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, BS 31 december 2012.

⁴⁷ Richtlijn 2010/45/EU van 13 juli 2010 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde wat de factureringsregels betreft, Pb.L 189, 22 juli 2010.

⁴⁸ Zie bijlage 2: Auditoraatsverslag

ii. KB 30 december 2009⁴⁹

27. Bij KB van 30 december 2009 werden de eerste richtlijnen aangenomen waaraan een geregistreerde kassa zou moeten voldoen. Artikel 2 zoals het nu luidt, omvat technische vereisten en richtlijnen voor de geregistreerde kassasystemen. De ingevoerde gegevens dienen onveranderlijk te blijven vanaf de invoer tot het eind van de wettelijke bewaartermijnen⁵⁰ en dienen bijkomend ook bewaard te worden in een elektronisch journaal⁵¹. Dagelijks moet er een financieel rapport opgemaakt worden. Dit is het zogenaamde Z-rapport.⁵² Daarnaast moet de administratie de mogelijkheid hebben deze gegevens te controleren.⁵³ Tot slot moet ook de klant in de mogelijkheid zijn uit te maken of het kasticket dat hij ontvangt een geldig btw-kasticket is. Om dit te verzekeren, werd in het wetsartikel ook een minimum verplichte inhoud opgenomen.⁵⁴ Op het ticket dat een klant zal ontvangen, staat dus onder andere de benaming "BTW-kasticket", de datum en het uur van de uitreiking en de persoon die het kasticket uitreikt.⁵⁵

28. Later werd aan het KB nog een artikel 2bis toegevoegd dat de verplichting tot registratie van de belastingplichtige regelt. Deze dient zich aan te melden bij de FOD Financiën ten einde een zogenaamde *VAT Signing Card* te bekomen.⁵⁶ Op deze manier beschikt iedere horeca-uitbater die ertoe gehouden is de *blackbox* te installeren over zijn unieke kaart.

iii. Wet 30 juli 2013⁵⁷ en KB 1 oktober 2013⁵⁸

29. Het ontwikkelen en op de markt brengen van een dergelijk systeem moet uiteraard ook aan controle onderworpen worden. Op deze manier sluit men uit dat er kassa's verkocht worden waarbij het nog steeds mogelijk is gegevens in te voeren die niet opgeslagen worden of waarbij het mogelijk is ingevoerde gegevens achteraf te wissen. Dit wordt geregeld bij wet van 30 juli 2013.⁵⁹ De procedure en bijkomende toepassingsmodaliteiten worden geregeld in het KB van 1 oktober 2013.

30. De producent of invoerder van de benodigde hardware – namelijk de kassasystemen en de fiscale datamodule – dient te beschikken over een certificaat, uitgereikt door de FOD Financiën.⁶⁰ Om dit te bekomen moeten de ontwikkelde kassa's voldoen aan de voorwaarden die bepaald werden in het KB van 30 december 2009.⁶¹ Daarnaast is de producent er ook toe gehouden informatie over

⁴⁹ KB 30 december 2009 tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen, *BS* 31 december 2009.

⁵⁰ Artikel 2 lid 1, 1^o KB 30 december 2009.

⁵¹ Artikel 2 lid 1, 2^o KB 30 december 2009.

⁵² Artikel 2 lid 1, 5^o KB 30 december 2009.

⁵³ Artikel 2 lid 1, 3^o en 7^o KB 30 december 2009.

⁵⁴ Artikel 2 lid 1, 4^o KB 30 december 2009.

⁵⁵ Artikel 2 lid 1, 4^o a, b, e KB 30 december 2009.

⁵⁶ *Infra*, zie randnummer 36.

⁵⁷ Wet 30 juli 2013 met betrekking tot de certificatie van een geregistreerd kassasysteem in de horecasector, *BS* 28 augustus 2013.

⁵⁸ KB 1 oktober 2013 met betrekking tot de toepassingsmodaliteiten ten aanzien van de certificatie van een geregistreerd kassasysteem in de horecasector, *BS* 8 oktober 2013.

⁵⁹ Wet 30 juli 2013 met betrekking tot de certificatie van een geregistreerd kassasysteem in de horecasector, *BS* 28 augustus 2013.

⁶⁰ Artikel 3 wet 30 juli 2013.

⁶¹ Artikel 2 KB 30 december 2009.

zijn cliënten en het productienummer van de door hen aangekochte kassa's mee te delen aan de FOD Financiën.⁶² Wanneer de producent of invoerder zijn verplichtingen niet naleeft, kan zijn certificaat ingetrokken worden.⁶³ De gecertificeerde systemen zijn terug te vinden op de website van de FOD Financiën⁶⁴.

iv. Circulaires

31. Zoals wel vaker gebeurt, werden nog verscheidene circulaires en beslissingen inzake btw uitgevaardigd ter uitvoering van deze wetten en KB's. Deze hebben als doel verduidelijking te brengen over wie nu juist gehouden is tot het installeren van een GKS en op welke wijze dit dient te gebeuren. Inzake de eisen ten aanzien van de kassasystemen en fiscale datamodules wordt verwezen naar de circulaire van 23 oktober 2013⁶⁵. Deze omvat bijkomende informatie over de procedure tot certificatie van systemen ontwikkeld door producenten, maar regelt ook enkele minimale technische vereisten.

32. Daarnaast zijn er ook nog verschillende beslissingen, gepubliceerd door de administratie, terug te vinden met betrekking tot het onderwerp. Deze geven uitleg over begrippen en verschillende praktische zaken rond de geregistreerde kassasystemen. Begin september 2015 werd echter sterk gereageerd op uitleg over het KB zoals verstrekt door de administratie.⁶⁶ De uitleg zoals verstrekt door de administratie mag niet zover gaan dat deze de wet gaat interpreteren.

v. Communicatie

33. Naast de wetgeving en omzendbrieven, is veel informatie ook terug te vinden op de website van de FOD Financiën betreffende de geregistreerde kassa⁶⁷. Daar zijn onder andere een aantal antwoorden op regelmatig gestelde vragen te vinden.⁶⁸ Zoals bijvoorbeeld te zien is in Beslissing nr. E.T.127.190⁶⁹, werd er soms eerder gecommuniceerd via deze website dan via beslissingen en circulaires. Op deze manier werd getracht het publiek vlotter te bereiken.

34. In de loop van de procedure die geleid heeft tot de vernietiging van het KB van 15 december 2013, werden er reeds stukken naar buiten gebracht door de overkoepelende sectorale organisatie Horeca Vlaanderen. Hier ging het over een auditoraatsverslag⁷⁰. Er werd een negatief advies gegeven

⁶² Artikel 4 wet 30 juli 2013 jo. Artikel 4 KB 1 oktober 2013.

⁶³ Artikel 5 wat 30 juli 2013.

⁶⁴ X, "Gecertificeerde systemen", <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/gecertificeerde-systemen>, consultatie d.d. 28 juli 2015; Zie bijlagenbundel, Bijlage 1: Interview Raf Swartenbroeckx voor een illustratie van hoe dit er in de praktijk aan toe ging.

⁶⁵ Circulaire nr. E.T.124.747, AaFisc nr. 43/2013, d.d. 23 oktober 2013.

⁶⁶ *Infra.*, zie randnummer 45.

⁶⁷ www.geregistreerdkassasysteem.be

⁶⁸ J. OPREEL, "[Geregistreerde kassa] Fiscus komt nog met nieuwe en aangepaste standpunten over witte kassa", *Fisc. Act.* 2015, afl. 9, 5.

⁶⁹ Zie bijvoorbeeld punt 2: "referentieperiode". Hier valt te lezen: "zoals eerder gecommuniceerd werd op het infoweb van het geregistreerde kassasysteem [...]". Dit toont aan dat de communicatie via de website deze via de beslissingen van de administratie soms voorafgaat.

⁷⁰ Zie bijlagenbundel, bijlage 2: Auditoraatsverslag, voor het volledige verslag zoals het gepubliceerd werd op de website van Horeca Vlaanderen.

in dit auditoraatsverslag. De auditeur uitte hier de mening dat deze beslissingen en circulaire's niet kunnen dienen als uitleg van de wet. De administratie is hier namelijk niet toe bevoegd deze uitleg te verstrekken.⁷¹ Daarnaast werd ook reeds een mogelijke discriminatie aangehaald. Reeds kort na de ophef die ontstond naar aanleiding van dit verslag, werd er gecommuniceerd op de website van de GKS over mogelijke gevolgen.⁷²

35. Een uitspraak van de raad van state volgde op 14 oktober 2015.⁷³ Het arrest zelf is zeer kort en bestaat slechts uit drie pagina's. Aangezien de verwerende partij, de overheid, geen verzoek tot voortzetting van de procedure heeft ingediend, werd de beslissing vernietigd. Dit auditoraatsverslag wordt verder besproken.⁷⁴ Ook hier werd snel gecommuniceerd via de website van de FOD Financiën. De persmededeling van de minister van financiën werd na minder dan een week na de uitspraak van de Raad van State gepubliceerd op de webpagina.⁷⁵

C. UITEINDELIJKE REALISATIE

i. Registratie

36. Eens het initiële wetgevend kader rond was, werd van de handelaren die onder het oorspronkelijke toepassingsgebied van de nieuwe wetgeving vielen⁷⁶, verwacht dat zij zich voor registratie aanmeldden. De termijn die hiervoor oorspronkelijk voorzien was, werd uiteindelijk verlengd.⁷⁷ Iedere horeca-uitbater die onder het toepassingsgebied viel, moest zich registreren voor 28 februari 2015.⁷⁸ Een aarzeling van de restauranthouders was duidelijk merkbaar. Eind februari 2015 waren er nog maar 14 000 van de vermoedelijk 40 000 horeca-uitbaters geregistreerd.⁷⁹

37. Toen eind 2015 de vraag kwam over wat nu juist het personeel toepassingsgebied van de geregistreerde kassasystemen zou worden, werd ook duidelijk dat deze registratieverplichting niet voor iedereen hetzelfde zou blijven. Op 24 december 2014 volgde een beslissing van het kernkabinet. Hieruit bleek dat de zogenaamde 10 percent-regel geschrapt zou worden. Het nieuwe toepassingsgebied werd objectiever bepaald. De verplichte ingebruikname van de geregistreerde kassa geldt nu voor iedere uitbating die ter plaatse maaltijden aanbiedt en waarvan de omzet uit voeding ten minste 25 000 euro bedraagt per jaar.⁸⁰ Wie eerder nog niet onder het toepassingsgebied viel en nu wel, kan zich dus alsnog registreren. De definitieve datum voor

⁷¹ *Infra*, zie randnummer 46.

⁷² X, "GKS - Raad van State - verduidelijking", 7 oktober 2015, <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/nl/nieuws/gks-raad-van-state-verduidelijking> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

⁷³ RvS 14 oktober 2015, nr. 232.545.

⁷⁴ *Infra*, zie randnummer 45 e.v.

⁷⁵ X, "GKS - Raad van State van 14/10/2015", 20 oktober 2015, <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/nl/news> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

⁷⁶ Dit was toen nog de zogenaamde 10%-regel.

⁷⁷ Beslissing BTW, nr. E.T.127.190, d.d. 26 november 2014.

⁷⁸ X "[BTW] 'Geregistreerd kassasysteem': ook verplicht voor 'kleine' uitbaters", *Fiscoloog* 2015 afl 1414, 4-8.

⁷⁹ . OPREEL, "[Geregistreerde kassa] Fiscus komt nog met nieuwe en aangepaste standpunten over witte kassa", *Fisc. Act.* 2015, afl. 9, 5.

⁸⁰ X, "[Horeca] Nieuwe drempel 'witte kassa': ontwerp-KB goedgekeurd", *Fiscoloog* 2016, afl 1467, 15.

registratie is nu 31 maart 2016.⁸¹ Deze is intussen verstreken. Of iedereen die hiertoe verplicht is, reeds geregistreerd is, is niet geweten. Toch lijkt het onwaarschijnlijk dat dit reeds gebeurd is.⁸²

38. Wie eerder ook al viel onder de 10%-regel en nu ook aan de nieuwe criteria voldoet, krijgt geen respijt op zijn inschrijving, noch op de uiterlijke activeringsdatum van de geregistreerde kassa in zijn horeca-zaak. Wie zich dus afwachtend had opgesteld ten aanzien van de nieuwe regelgeving, had dit eigenlijk niet mogen doen. Langs de andere kant is het ook mogelijk dat iemand wel onder het initiële toepassingsgebied viel, maar nu de grens van 25 000 euro niet haalt. Voor deze groep wordt de keuze geboden ofwel verder te blijven werken met de GKS en de doelgroepvermindering⁸³ voor vaste werknemers te genieten, ofwel niet langer met de GKS te werken.⁸⁴ Wie niet langer met de geregistreerde kassa wil werken, zal wel verplicht zijn btw-bonnetjes uit te reiken.⁸⁵

ii. Invoering

39. Het uiteindelijke invoeren van de GKS werd verplicht gemaakt vanaf 1 januari 2015⁸⁶ voor wie onder het toen geldende toepassingsgebied viel. Toch werd er ook de mogelijkheid geboden de witte kassa reeds eerder in gebruik te nemen. Om dit aan te moedigen werden er sociale gunstmaatregelen⁸⁷ geboden aan de horeca-uitbaters die zich aan deze vervroegde invoering hielden. Diezelfde gunstmaatregelen werden ook geboden aan zij die er niet toe verplicht waren de geregistreerde kassa te installeren, maar dit vrijwillig deden.⁸⁸ Deze gunstmaatregelen zijn echter blijven voortbestaan, ook voor wie nu nog de geregistreerde kassa invoert. De vrijwillige invoering had dus voor 1 januari 2015 wel voordelen, maar achteraf blijkt dat deze bijkomende lastenverlaging en doelgroepvermindering gelden voor iedereen die van de GKS gebruik maakt. De gunstmaatregelen worden besproken in deel II.

40. Startende ondernemingen die hun zaak oprichten na 1 januari 2015 waren, indien zij onder de intussen vernietigde "10 percent regel" vielen, onmiddellijk verplicht te werken met de geregistreerde kassa. Voor reeds bestaande horecazaken gold er een gefaseerde invoering. Bij inschrijving kreeg elke horeca-uitbater de datum waarop hij ten laatste zijn witte kassa geïnstalleerd moest hebben. De startmomenten waren 30 juni 2015, 30 september 2015 en 30 december 2015.⁸⁹

⁸¹ X, "Beslissing van het kernkabinet", 24 december 2015, <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/nl/nieuws/beslissing-van-het-kernkabinet> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

⁸² Zie bijlagenbundel, Bijlage 1: Interview Raf Swartenbroeckx. Uit het interview is gebleken dat veel van de klanten van Hendrickx NV nog steeds aarzelend staan ten aanzien van de witte kassa of zelfs niet van plan zijn zich in regel te stellen. Dit wijst natuurlijk niet op concrete cijfers, maar is wel een indicatie van de onwaarschijnlijkheid van een volledige registratie.

⁸³ *Infra*, zie randnummers 126 e.v.

⁸⁴ X, "[Horeca] Geregistreerde kassa: drempel ligt op 25 000 euro, *Fiscooloog* 2016, afl 1458, 12

⁸⁵ X, "[Horeca] Geregistreerde kassa: drempel ligt op 25 000 euro, *Fiscooloog* 2016, afl 1458, 12; X, "Beslissing van het kernkabinet", 24 december 2015, <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/nl/nieuws/beslissing-van-het-kernkabinet> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

⁸⁶ Artikel 3 Beslissing BTW, nr. E.T. 123.789, d.d. 24 januari 2014.

⁸⁷ Wet 16 november 2015 houdende diverse bepalingen inzake sociale zaken, *BS* 26 november 2015; X, "Fiscale en parafiscale gunstregeling voor horeca gepubliceerd", *Fiscooloog* 2015, afl. 1454, 14.

⁸⁸ Artikel 2 Beslissing BTW, nr. E.T. 123.789, d.d. 24 januari 2014.

⁸⁹ X, "[BTW] Geregistreerde kassa horeca: "geen sancties tot begin 2016", *Fiscooloog* 2014, afl 1373, 14-15; X, "Implementatieperiode 2015 van het geregistreerd kassasysteem in de horecasector – belangrijkste data", 9

De uiterlijke datum waarop iedereen die aan de voorwaarden voldoet, verplicht werd de geregistreerde kassa in gebruik te nemen, werd bij KB vastgelegd op 31 december 2015.⁹⁰

41. Wie onder het nieuwe toepassingsgebied valt, maar volgens het voorgaande nog niet verplicht was de GKS in te voeren, heeft een jaar respijt gekregen. Voor deze groep ondernemers ligt de einddatum nu op 31 december 2016. Op dat moment moet iedereen die ter plaatse maaltijden aanbiedt en waarvan de omzet uit voeding ten minste 25 000 euro zonder btw bedraagt gebruik maken van de geregistreerde kassa. Het zijn wel enkel deze ondernemingen die uitstel krijgen. De uitbater, voor wie de nieuwe kassasystemen onder de voorgaande regeling ook verplicht was, moest op 1 januari 2016 reeds werken met het nieuwe systeem.⁹¹

iii. Periode van "administratieve tolerantie"

42. De gefaseerde implementatieperiode had als gevolg dat niet iedereen vanaf hetzelfde moment aan dezelfde regels onderworpen was. Het concreet afdwingen van deze regels zou dan voor discriminatie kunnen zorgen. Om dit te voorkomen, besloot de Administratie pas tot sancties over te gaan vanaf 1 januari 2016.⁹² Dit is na het verstrijken van de uiterlijke implementatieperiode voor wie reeds voor de vernietiging van het KB van 15 december 2013 verplicht was de witte kassa te plaatsen.⁹³ Nu er een nieuwe groep horeca-uitbaters is die zich moet registreren, wordt voor deze mensen een termijn ingevoerd tot 1 januari 2017. Ondanks het feit dat er reeds gecommuniceerd werd dat voor wie de GKS eerder al in gebruik moest nemen, er geen nieuwe datum kom, is het niet duidelijk of voor beide groepen een langere periode van administratieve tolerantie wordt ingevoerd of niet.

43. Toen bleek dat niet iedereen zich tijdig registreerde, werd een periode van administratieve tolerantie toegekend met betrekking tot de laattijdige registratie. Oorspronkelijk werd 28 februari 2015 als einddatum voor registratie van de witte kassa bij de FOD Financiën gekozen.⁹⁴ Deze werd bij een persbericht van 2 maart 2015 echter verlengd tot en met 30 april 2015.⁹⁵ Hierin werd melding gemaakt van technische problemen die de inschrijving verhinderd hadden. Deze hadden vaak lange

februari 2014, http://financien.belgium.be/nl/Actueel/20140209_gks_belangrijkstedata.jsp?referer=tcm:306-242170-64, (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

⁹⁰ Artikel 1, KB 22 februari 2015 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, BS 10 maart 2015.

⁹¹ X, "Beslissing van het kernkabinet", 24 december 2015, <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/nl/nieuws/beslissing-van-het-kernkabinet> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

⁹² Beslissing BTW, nr. E.T. 127.190, d.d. 26 november 2014. Hierin staat onder hoofdstuk 10 te lezen: "De niet-proportionele fiscale geldboeten, vastgesteld in koninklijk besluit nr. 44 van 09.07.2012 tot vaststelling van het bedrag van de niet-proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde, Bijlage, Afdeling 2, II, worden wat betreft het geregistreerde kassasysteem bedoeld in het koninklijk besluit van 30.12.2009, opgeschort tot 01.01.2016."

⁹³ X, "[BTW] Geregistreerde kassa horeca: "geen sancties tot begin 2016", *Fiscoloog* 2014, afl 1373, 15.

⁹⁴ X, "Implementatieperiode 2015 van het geregistreerd kassasysteem in de horecasector – belangrijkste data", 9 februari 2014, http://financien.belgium.be/nl/Actueel/20140209_gks_belangrijkstedata.jsp?referer=tcm:306-242170-64, (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

⁹⁵ X, "Geregistreerd kassasysteem: tolerantie laattijdige registratie tot en met 30 april 2015, 2 maart 2015, http://financien.belgium.be/nl/Actueel/150302_geregistreerd_kassasysteem_tolerantie_laattijdige_registratie_tot_en_met_30_april_2015.jsp?referer=tcm:306-263842-64, (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

wachttijden tot gevolg, waardoor mensen die zelf al aan de late kant waren met hun inschrijving, deze niet meer konden voltooien voor het verstrijken van de vervaldatum.⁹⁶

d. PROTEST

i. Waarom?

44. Hoewel dit niet volkomen onverwacht was, bleek er toch enige tegenstand vanwege de ondernemers tegen een volledige "verwitting" van de sector. Dit werd onder meer duidelijk door een protest in Brussel op 27 januari 2015. De laatste keer dat er vanuit de sector een dergelijk protest georganiseerd werd, was in 2011, toen er een opmars georganiseerd werd tegen het algemeen rookverbod.⁹⁷ Een groot hekelpunt voor de ondernemers was de zogenaamde 10 percent-regel. In het KB van 15 december 2013 stond te lezen dat wie regelmatig maaltijden verstrekt, gehouden is tot het invoeren van de witte kassa. Als meer dan 10% van de omzet verkregen werd uit ter plaatse geconsumeerde maaltijden, werd dit door de administratie geïnterpreteerd als het "regelmatig verstrekken van maaltijd" en viel de ondernemer bijgevolg onder de 10%-regel.

ii. Succes: Raad van State vernietigt KB van 15 december 2013

45. Horeca Vlaanderen ging mee in tegen het invoeren van de geregistreerde kassa. Deze overkoepelende organisatie vorderde op 18 februari 2014 de nietigverklaring van het KB van 15 december 2013 bij de Raad van State. Begin september 2015 stonden de kranten vol met titels als "Raad van state legt bom onder de witte kassa"⁹⁸. Het ging hier echter niet om een arrest van de Raad van State maar om een standpunt dat werd ingenomen door de auditeur in een auditoraatsverslag van 30 juni 2015. Een dergelijk auditoraatsverslag wordt opgemaakt nadat de memories van antwoord en wederantwoord door de partijen zijn ingediend. Hierin geeft de auditeur een overzicht van de feiten en aangevoerde argumenten en doet hij onderzoek naar zowel de ontvankelijkheid van het verzoek als naar de gegrondheid van de middelen.⁹⁹ In de conclusie van het auditoraatsverslag wordt opgenomen of de auditeur vindt dat het beroep moet worden ingewilligd en waarom hij tot deze conclusie komt. Dit wil echter niet zeggen dat de Raad van State dit advies moet volgen. Op de website van de Raad van State verscheen kort daarna een persmededeling ter uitlegging van het advies.¹⁰⁰

⁹⁶ X, "[Geregistreerde kassa] Registratieplicht in GKS-module: versoepeling termijn", *Fiscoloog* 2015, afl 1421, 14-15; B. CAUWENBERGHS, "De geregistreerde kassa in de horeca: "uitstel" tot 30 april 2015", *SOCWEG* 2015, afl. 7, 19-20.

⁹⁷ X "Ontevreden café-uitbaters trekken door Brussel", 23 april 2011, <http://deredactie.be/cm/vrtnieuws/regio/brussel/1.1009030> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016)

⁹⁸ K. EVENEPOEL, "Raad van State legt bom onder witte kassa", *De Tijd*, 31 augustus 2015, www.detijd.be.

⁹⁹ S. LUST, *Rechtsbescherming tegen de (administratieve) overheid: een inleiding*, Brugge, Die Keure, 2010, 136.

¹⁰⁰ X, "De 'witte kassa' in de horeca", 2 september 2015, <http://www.raadvanstate.be/?page=news&lang=nl&newsitem=279> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

46. De auditeur komt in het advies tot de conclusie dat het KB van 15 december 2013 vernietigd moet worden omdat er onduidelijke termen in staan die niet voldoende duidelijk en objectief zijn. Zo is het onderscheid dat gemaakt werd tussen zij die "regelmatig maaltijden verschaffen" en zij die dat niet doen niet voldoende objectief. Er was te veel ruimte voor willekeur.¹⁰¹ Daarnaast wordt ook gewezen op de omzendbrieven¹⁰² door de fiscale administratie ter uitlegging van de begrippen. Het auditoraatsverslag wijst op een bevoegdheidsprobleem en haalt ook aan dat de sterk betwiste omzendbrief niet ter advies aan de afdeling wetgeving van de Raad van State werd voorgelegd.¹⁰³ Daarnaast werd hij ook niet bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad, wat er ook voor zorgt dat er hier dan geen verbindende kracht aan wordt toegekend.¹⁰⁴ De administratie is niet bevoegd deze uitlegging te doen, waardoor aan de onduidelijkheid niet verholpen wordt.¹⁰⁵ Een auditoraatsverslag gaat vooraf aan het uiteindelijk arrest van de Raad van State. Dit verslag wordt niet gepubliceerd, maar is wel ter beschikking gesteld op de website van Horeca Vlaanderen. Het wordt als achtergrondinformatie toegevoegd als bijlage bij deze masterscriptie, het advies zelf wordt ook besproken in deel III.¹⁰⁶

47. De FOD Financiën reageerde op zijn beurt ook op het advies uit het auditoraatsverslag met een mededeling op de website van de geregistreerde kassasystemen.¹⁰⁷ Hier stond duidelijk te lezen dat dit advies niets verandert aan de vooropgestelde invoerdata. Hier wordt echter ook al rekening gehouden met een mogelijke wijziging van de wetgeving, maar het wijst er ook op dat de groep horeca-ondernemers die nu gehouden zijn tot het installeren van de GKS deel zullen blijven uitmaken van de doelgroep na die mogelijke wetswijziging.¹⁰⁸ Er werd meegedeeld dat, indien de huidige regeling vernietigd zou worden, deze herschreven zou worden op zo'n manier dat er niets verandert aan de maatregel zelf, noch aan de doelgroep of de timing. Wie de kassa al gebruikte, moest deze blijven gebruiken. Voor de andere horeca-uitbaters gold nog steeds de invoerdatum 1 januari 2016.¹⁰⁹ De nieuwe regeling wordt verder uitvoerig besproken.

48. Amper een maand later viel het verdict: Het KB van 15 december 2013 werd vernietigd door de Raad van State. Dit slechts drie pagina's tellende arrest vernietigde het KB omwille van het feit dat er door de verwerende partij, de overheid, niet tot voortzetting van de procedure verzocht was.¹¹⁰ Dit verzoek tot voortzetting moet binnen een termijn van dertig dagen worden ingediend door de verwerende partij in de gevallen waarin het advies van de auditeur negatief is, anders wordt er

¹⁰¹ S. KEUNEN, "Raad van State trekt rode kaart voor witte kassa", *Juristenkrant* 2015, afl 317, 5; Bijlage 2: Auditoraatsverslag.

¹⁰² De inmiddels vernietigde beslissing BTW, nr. E.T. 123/798, d.d. 24.01.2014.

¹⁰³ Zie bijlagenbundel, Bijlage 2: Auditoraatsverslag.

¹⁰⁴ *Ibid.*

¹⁰⁵ X, "De 'witte kassa' in de horeca", 2 september 2015, <http://www.raadvanstate.be/?page=news&lang=nl&newsitem=279> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016)

¹⁰⁶ Ter informatie: <http://www.fedhorecavlaanderen.be/downloads/news/VVoJUNhhkC4HcoVV.pdf>

¹⁰⁷ X, "Berichtgeving over het advies van de auditeur bij de Raad van State", 1 september 2015, <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/nieuws/berichtgeving-over-het-advies-van-de-auditeur-bij-de-raad-van-state> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

¹⁰⁸ X, "Berichtgeving over het advies van de auditeur bij de Raad van State", 1 september 2015, <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/nieuws/berichtgeving-over-het-advies-van-de-auditeur-bij-de-raad-van-state> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

¹⁰⁹ X, "Regeling elektronische kassa in horeca blijft ongewijzigd", *Fisc. Act.* 2015, nr.31, 10.

¹¹⁰ RvS 14 oktober 2015, nr. 232.545.

verondersteld dat hij afstand doet van het geding.¹¹¹ In dat geval wordt de aangevochten handeling in een versnelde procedure nietig verklaard, voor zover het auditoraatsverslag positief was voor de verzoeker die de nietigverklaring vroeg.¹¹² De Raad van State behandelt de procedure dan niet meer ten gronde. Dat is ook hier gebeurd.

49. Wat de reden voor de Staat was om niet tot voortzetting van de procedure te verzoeken, is niet duidelijk. Hierover kan geredeneerd worden dat na het negatieve advies van de auditeur een kans op vernietiging hoe dan ook erg groot was en dat men daarom besloot tijd te steken in het uitwerken van de nieuwe regeling.¹¹³ Tot een nieuwe regel kwam men in het kernkabinet. Hier werd een nieuw criterium voor de witte kassa ingevoerd, namelijk de jaaromzet van 25 000 euro netto uit maaltijden.

IV. WAT WORDT GEREGISTREERD?

a. BTW-KASTICKET

50. Wie na het invoeren van de geregistreerde kassasystemen op restaurant gaat, zal aan zijn kasticket kunnen zien of het gaat om een geldig btw-kasticket of niet¹¹⁴. Dit wordt duidelijk gemaakt door de vermelding "BTW-kasticket", die verplicht aanwezig moet zijn op het document dat overhandigd wordt.¹¹⁵ Het kasticket dat na betaling wordt uitgereikt aan de klant bevat minstens de volgende elementen: de datum en het uur van de uitreiking van het kasticket;¹¹⁶ het volgnummer van het kasticket;¹¹⁷ de identificatie van de gebruiker en de belastingplichtige dienstverrichter;¹¹⁸ de benaming en prijs van de geleverde goederen en de verstrekte diensten;¹¹⁹ het bedrag van de verschuldigde belasting en de wijze van berekening;¹²⁰ de korting en teruggegeven bedragen;¹²¹ en tot slot de identificatie van de kassa of terminal.¹²² Daarnaast bevat het kasticket ook een algoritme dat berekend wordt op basis van de voorgaande gegevens, zoals de datum, prijs en de uitreiker van

¹¹¹ Artikel 17ter RvS-wet; S. LUST, *Rechtsbescherming tegen de (administratieve) overheid: een inleiding*, Brugge, Die Keure, 2010, 136.

¹¹² Artikel 30 §3 RvS-wet; S. LUST, *Rechtsbescherming tegen de (administratieve) overheid: een inleiding*, Brugge, Die Keure, 2010, 136.

¹¹³ S. KEUNEN, "Raad van State trekt rode kaart voor witte kassa", *Juristenkrant* 2015, afl. 317, 5.

¹¹⁴ Zie bijlagenbundel, Bijlage 3: Het BTW-kasticket. Dit is een voorbeeld van een geldig btw-kasticket zoals afgedrukt op 11 mei 2015 in het restaurant van mijn ouders. Hierop zijn alle verplichte vermeldingen af te lezen.

¹¹⁵ Artikel 2, 4°, a KB 30 december 2009.

¹¹⁶ Artikel 2, 4°, b KB 30 december 2009.

¹¹⁷ Artikel 2, 4°, c KB 30 december 2009.

¹¹⁸ Artikel 2, 4°, d-e KB 30 december 2009.

¹¹⁹ Artikel 2, 4°, f KB 30 december 2009.

¹²⁰ Artikel 2, 4°, g KB 30 december 2009; Bijlagenbundel, Bijlage 3: Het btw-kasticket. Hier is te zien aan de hand van de letters A, B en C achter de bestelling aan welk btw-tarief deze wordt belast. Voor frisdranken wordt 21% btw aangerekend, hier staat de letter A naast. Voor ter plaatse geconsumeerde voedingswaarden wordt 12% btw aangerekend. Suggestie 14, bovenaan vermeldt tarief C. Dit wordt gebruikt voor een afhaalmaaltijd, waarop 6% btw verschuldigd is.

¹²¹ Artikel 2, 4°, h KB 30 december 2009.

¹²² Artikel 2, 4°, i KB 30 december 2009.

het kasticket.¹²³ In de bijlagenbundel bevindt zich een kopie van een geldig btw-kasticket met daarop een aanduiding van al deze elementen.¹²⁴

b. *NORMAL, TRAINING OF PRO FORMA* KASTICKET

51. Het loutere feit dat een kassasysteem de mogelijkheid biedt aan cliënteel een ontvangstbewijs uit te reiken, is natuurlijk niet genoeg om te spreken van een grote vernieuwing in de horecasector. Doorgaans had de klant dit namelijk altijd al moeten krijgen. Daarnaast was het voor wie dit wenste, reeds mogelijk een geregistreerd kassasysteem te plaatsen. Deze kassa registreerde ook alle ingevoerde gegevens. Een kassaticket dat werd uitgereikt met behulp van deze systemen, gold ook reeds als btw-bonnetje.

52. Het fenomeen van de geregistreerde kassa is op zich dus niets nieuws. De werkelijke vernieuwing zit echter in de onveranderlijkheid van de ingevoerde gegevens. Om toch niet aan flexibiliteit te moeten inboeten, heeft men gezorgd voor een systeem waarin het mogelijk is verschillende typen kasticketten uit te reiken aan de klant. Men maakt het onderscheid tussen drie soorten kastickets: het *normal*, *training* en het *pro forma* kasticket.

53. Het *normal* kasticket is het meest voorkomende kasticket.¹²⁵ Het gaat hier namelijk om het ticket dat de klant zal ontvangen wanneer hij zijn bestelling heeft afgerekend. Dit bevat alle vermeldingen uit randnummer (50). Er is geen vermelding van het woord "normal", wel is dit te herkennen aan de woorden BTW-kasticket. Daarnaast zal er wanneer het niet gaat om een geldig BTW-kasticket duidelijk staan dat het niet geldig is.¹²⁶

54. Een *training* kasticket zal nooit geldig zijn en mag bijgevolg ook niet worden uitgereikt aan de klant. Dergelijke tickets kunnen worden afgedrukt om een nieuw personeelslid te leren omgaan met het systeem. Hierop staat goed leesbaar "Dit is geen geldig BTW-kasticket". De informatie die wordt ingegeven in de trainingsmodus op de kassa zal echter wel worden opgeslagen. Op deze manier zal eventuele fraude nog steeds kunnen worden opgespoord. De controleur kan nakijken hoe vaak en wat er net in de trainingsmodus wordt ingegeven. Dit op zich zou een eerste controle kunnen zijn om na te gaan of er gefraudeerd wordt.¹²⁷

55. Het *pro forma* kasticket¹²⁸ kan bijvoorbeeld worden uitgereikt wanneer men werkt met tafelbediening. Een voorbeeld hiervan is een tussenrekening. De klant vraagt hoeveel hij reeds

¹²³ Artikel 2, 4°, j KB 30 december 2009

¹²⁴ Zie bijlagenbundel, Bijlage 3: het btw-kasticket.

¹²⁵ Zie bijlagenbundel, Bijlage 3: Het btw-kasticket.

¹²⁶ Zie bijlagenbundel, bijlage 4: Het training ticket . Hier staat duidelijk vermeld dat het niet gaat om een geldig btw-kasticket.

¹²⁷ Zie bijlagenbundel, Bijlage 4: Het training kasticket.

¹²⁸ Zie bijlagenbundel, Bijlage 5: Het pro forma kasticket. Op deze afbeelding staan een geldig btw-kasticket en een tussenrekening. Het nummer bovenaan duidt de tafel aan. Wie de tussenrekening vraagt, zal dus het rechtse ticket ontvangen, wanneer hij daadwerkelijk betaalt, ontvangt hij het geldige btw-kasticket.

verschuldigd is en kan een dergelijk ticket bekomen. Dit kan bijvoorbeeld ook worden uitgereikt voor er betaald wordt, zodat klanten nog niet in het bezit zijn van een betaalbewijs.

C. INKLOKKEN PERSONEEL

56. De *blackbox* moet het mogelijk maken voor de werkgever zijn werknemers te laten in- en uitklokken op de werkplaats.¹²⁹ Een registratie aan de hand van een dagdimona vergt steeds veel administratie. De wetgever voorzag dan ook de mogelijkheid om te werken met een registratie in de kassa. Natuurlijk brengt dit ook een bijkomende controle met zich mee. De gegevens blijven opgeslagen, waardoor er nog een garantie wordt ingebouwd tegen zwartwerk. In sommige gevallen worden er voordelen gekoppeld aan het registreren in de kassa, zo bijvoorbeeld wanneer men wil genieten van de lastenverlaging op vijf voltijds ingeschreven werknemers.¹³⁰

57. Er is geen verplichting tot het in- en uitklokken bij pauzes. Bij een zogenaamde service-coupée zal de werknemer die tijdens zijn pauze naar huis gaat, hier dus geen melding van moeten maken. De werkgever die dit wenst, kan van de GKS gebruik maken als zogenaamde tikklok om de begin- en eindtijden van de arbeid te berekenen, maar hij is hier niet toe verplicht.¹³¹

d. RUIMTE VOOR FOUTEN?

a. TECHNISCHE PROBLEMEN

58. Het spreekt voor zich dat er, zeker nu de systemen nog in hun kinderschoenen staan, nog fouten in programma's en hardware kunnen schuilen. Ook hier werd door de administratie een duidelijke richtlijn gegeven over wat moet gebeuren bij dergelijke technische defecten.¹³² Indien er een probleem is met de VAT *Signing Card* of de fiscale datamodule, zal de ondernemer steeds een meldingsplicht hebben en zal hij om een vervanging moeten vragen. In de perioden waarin de *blackbox* niet naar behoren werkt, zal de restauranthouder ertoe gehouden zijn btw-bonnetjes uit te reiken aan zijn klanten.

¹²⁹ Zie bijlagenbundel, Bijlage 6: Arbeid in en arbeid uit. Hier staat de begin- en eindtijd van de arbeid te lezen, alsook de naam van het personeelslid dat zich aan- of afmeldt.

¹³⁰ Zie *infra.*, randnummers 162 e.v.

¹³¹ Hier is duidelijk een bijkomende mogelijkheid tot frauderen. De werkgever zou hier bijvoorbeeld kunnen doen alsof tussen de middag- en avondshift verschillende werknemers naar huis gaan, terwijl zij arbeid blijven presteren. Het blijft dus ook met het in- en uittikken van arbeid nog steeds mogelijk onofficiële uren te presteren.

¹³² Artikel 3.2.10 Beslissing BTW, nr. E.T. 123.798, d.d. 24 januari 2014.

b. MENSELIJKE FOUTEN

59. Wanneer er bij het intikken van een bestelling fouten gemaakt worden, is het niet zo dat deze niet gecorrigeerd kunnen worden. Een ober die per ongeluk drie cola's intikte in plaats van twee, kan met een simpele correctie deze foutief getikte cola verwijderen van de bestelling. Toch zal deze fout opgeslagen blijven in het geheugen van de kassa. Deze zal ook te zien zijn op het btw-kasticket dat de klant uiteindelijk krijgt.¹³³

60. Wanneer een klant zijn bestelling wil wijzigen, gebeurt dit net zo. Een bestelling die reeds werd geregistreerd, kan met een druk op de knop worden gewijzigd. Ook hier zal te zien blijven welk gerecht er eerst stond. Hier verschijnt dan éénmaal dit gerecht normaal en éénmaal dit gerecht als foutmelding, waarbij de som wordt afgetrokken van het totaal.

61. Wanneer achteraf bij de betaling te merken is dat er teveel betaald werd, kan men niet terug gaan wijzigen in de reeds afgehandelde bestellingen. Hiervoor is het wel mogelijk een zogenaamd *refund* ticket of retourticket af te drukken.¹³⁴ Dit geeft dan weer dat er teveel betaald werd door de klant en dat deze dit terug kreeg. Op deze manier stemt dan aan het eind van de dag de inhoud van de kassa overeen met wat er volgens het systeem in zou moeten zitten.

62. Het is niet zo dat horeca-uitbaters zich bij de minste foutief getikte bestelling zorgen moeten maken een controle over de vloer te krijgen. De ingevoerde gegevens worden namelijk niet verstuurd naar de controlediensten, maar worden bijgehouden in het kassasysteem zelf. Wanneer er een controleur is, zal deze echter wel het aantal retourtickets kunnen zien over de gecontroleerde periode. Dit kan een indicatie zijn van fraude. Een restaurant dat elke avond plots een aantal bestellingen moet terugbetalen aan klanten, zal dit niet op geloofwaardige wijze kunnen verantwoorden. Het terugbetalen van een drankje of gerecht meteen na de bijhorende bestelling is wel plausibel, tenzij dit stelselmatig gebeurt.¹³⁵

¹³³ Zie bijlagenbundel, bijlage 7: Foutief getikte bestellingen. Hier werd een koffie teveel getikt. In dit geval ziet de kelner de vergissing voor de klant betaald en kan hij dit corrigeren voor het kasticket wordt afgedrukt. De wijziging aan de gegevens zal echter toch nog steeds te zien zijn op het uiteindelijk afgedrukte kasticket. In de praktijk zorgt dit regelmatig voor verwarring.

¹³⁴ Zie bijlagenbundel, bijlage 8: Het retourticket. Dit ticket wordt afgedrukt nadat er betaald werd. De klant krijgt hier €1,00 terug. Deze tegenboeking is nodig om het fiscaal journaal overeen te laten komen met wat aan het eind van de dag in de lade zit.

¹³⁵ Ook hier is duidelijk nog een mogelijkheid tot frauderen. De grens van wat geloofwaardig is en wat niet, zal bepaald moeten worden door de controlediensten. Hierover werd ook gesproken in het interview met de heer Raf Swartenbroeckx, zie bijlagenbundel, Bijlage 1: Interview Raf Swartenbroeckx.

V. SOCIALE EN FISCALE FRAUDE IN DE HORECA

a. FISCALE FRAUDE IN DE HORECA

63. Er zijn verschillende wijzen maar ook vooral veel verschillende oorzaken van fiscale fraude. MAUS beschrijft de zes belangrijkste oorzaken van fiscale fraude.¹³⁶ In eerste instantie is er de hoge en vooral ongelijk verdeelde belastingdruk. Niet alleen kent België een enorm hoge belastingdruk, daarnaast ligt deze ook voornamelijk op inkomsten uit arbeid en op ondernemingswinsten. Daarnaast is ons systeem ook enorm fraudegevoelig. Een groot deel van de slaagkansen van de invordering van belastingen hangt samen met de bereidheid tot het correct doen van aangiften door de belastingplichtige. De belastingplichtige moet zelf de belastbare grondslag samenstellen, hetgeen fraude in de hand werkt. Een derde oorzaak voor fiscale fraude is de erg lage pakkans, daar komt ook nog eens de enorm complexe regelgeving bij. Statistieken tonen aan dat de kans op een fiscale controle zeer klein is. Er zijn dan ook nog eens zoveel uitzonderingsregimes dat de controles hierdoor extra bemoeilijkt worden. Dit is voornamelijk zo voor natuurlijke personen, voor de onderneming zal een controle frequenter zijn. Het is ook zo dat sommige mensen gaan frauderen wegens een afkeer tegen het geldende politieke regime, of omwille van het feit dat er een maatschappelijke tolerantie bestaat ten aanzien van belastingfraude.

64. Tot slot geeft MAUS als laatste reden nog de economische noodzakelijkheid. Men gaat frauderen in bepaalde sectoren zoals de horeca en de bouwsector als middel om zo zijn economische concurrentiepositie te verstevigen. Wanneer een concurrent lagere prijzen kan aanrekenen omdat er bijvoorbeeld geen BTW wordt aangerekend, zal het voor een andere onderneming moeilijk zijn dit niet te doen.¹³⁷

65. Dat dit erg aansluit bij de praktijk, blijkt onder andere uit het interview dat op 1 maart 2016 werd afgenomen van Volksvertegenwoordiger Nele Lijnen (Open-VLD).¹³⁸ Om fiscale fraude te voorkomen, moet de oorzaak hiervan worden weggenomen. Hier is met de wet van 16 november 2015 sterk naartoe gewerkt. Er zijn reeds goede stappen gezet. Het werken naar flexibilisering van arbeid en een vereenvoudiging van het aangeven van de verschillende statuten, kunnen zeker redenen zijn om officieel te gaan werken. Dit maakt de complexe regelgeving meteen toegankelijker.¹³⁹ Daarnaast blijkt de invoering van de witte kassa ook sterk de pakkans te verhogen.¹⁴⁰ Bij het invoeren van de nieuwe sociale gunstmaatregelen werd erg ingespeeld op verschillende facetten die de oorzaak kunnen zijn van fiscale fraude. Uit het interview is ook gebleken dat mevrouw Lijnen gelooft in een lastenverlaging als concrete oplossing voor veel van de problemen die zich voor de zaakvoerders stellen. Dit is momenteel nog niet geconcretiseerd. Indien deze er zou

¹³⁶ M. MAUS, *Handboek fiscale sanctionering*, Brugge, Die Keure, 2015, 15-21.

¹³⁷ M. MAUS, *Handboek fiscale sanctionering*, Brugge, Die Keure, 2015, 21.

¹³⁸ Zie bijlagenbundel, Bijlage 9: Interview Nele Lijnen.

¹³⁹ Een voorbeeld hiervan is de zogenaamde Dimona-FLX aangifte, zie *infra*. randnummer 108.

¹⁴⁰ Hierbij wordt wel de bedenking gemaakt dat er gerichte controles zullen moeten volgen. Het enkel bewaren van de gegevens zoals deze worden ingevoerd is op zich niet voldoende zolang er geen concrete controle volgt om na te gaan of de ondernemer wel alles aangeeft. Het gaat dan zowel om het aangeven van de gepresteerde arbeid, als het correct registreren van alle bestellingen.

komen, zal dit alvast beantwoorden aan de eerste oorzaak van fiscale fraude zoals gesteld door MAUS, namelijk de hoge en ongelijk verdeelde belastingdruk.

b. SOCIALE FRAUDE IN DE HORECA

66. De horecasector is bijzonder gevoelig aan fiscale fraude. Een belangrijke oorzaak hiervan is dat deze nauw samenhangt met de sociale fraude in de sector. Hieronder wordt onder meer verstaan dat er gewerkt wordt met werknemers die niet of niet correct ingeschreven zijn. Het gaat dan om mensen die helemaal niet ingeschreven zijn als werknemer binnen de onderneming of om werknemers die meer uren presteren dan deze die officieel toegestaan zijn. Opdat deze "zwarte" lonen uitbetaald kunnen worden, heeft de werkgever dan ook nood aan "zwart geld". Deze kan hij bekomen door het onofficieel ontvangen van inkomsten, waar dan ook geen BTW op betaald wordt. Met dit geld kan hij de lonen uitbetalen van de hierboven beschreven werknemers.

67. Het is interessant om te kijken waarom dit zwartwerk zo aantrekkelijk is voor de werkgevers en werknemers binnen de sector. Het eerste argument waar men vaak van vertrekt, is de zogenaamde hoge loonlast in België. Iedere werkgever is verantwoordelijk voor het verzamelen en doorstorten van de zogenaamde RSZ-bijdragen. De werkgever betaalt driemaandelijks bijdragen, maar daarnaast ook nog een jaarlijkse bijdrage op het vakantiegeld van de arbeiders.¹⁴¹ De RSZ-bijdragen bestaan uit de werknemers- en de werkgeversbijdragen. Deze verschillen naargelang men tewerkgesteld is in de openbare of in de privésector. In de privésector, en bijgevolg ook in de horeca, houdt de werkgever een werknemersbijdrage van 13,07% van het brutoloon af. Daarnaast betaalt hij zelf ook nog eens een werkgeversbijdrage van 32% op het brutoloon van de werknemer.¹⁴² Een werknemer die netto € 1 996,96 ontvangt, zal de werkgever € 3 306,41 kosten.¹⁴³

68. Concreet komt het er op neer dat de werkgever veel meer betaalt dan hetgeen de werknemer uiteindelijk ontvangt. Natuurlijk moet hij in eerste instantie deze bedragen dan ook verdienen. Zeker in een prijsgevoelige sector als de horeca is dit niet evident. De werkgever die een werknemer in het zwart tewerk stelt, zal ervoor kunnen kiezen zijn werknemer meer te betalen dan wat hij netto zou overhouden voor diezelfde uren en zal zelf minder geld kwijt zijn dan hij zou moeten betalen indien het ging om officiële werkuren.¹⁴⁴

69. Ondanks het feit dat dit begrijpelijk is vanuit het standpunt van de werkgever, is dit enorm nadelig, zowel voor de overheid die bijdragen misloopt, als voor de werknemer. Een werknemer die niet officieel ingeschreven is, zal gemakkelijk in de problemen komen bij een arbeidsongeval of

¹⁴¹ Ter illustratie, zie <http://www.rsz.fgov.be/nl/werkgevers-en-de-rsz/aangiften-bijdragen-en-verplichtingen>.

¹⁴² Zie bijlagenbundel, bijlage 10: De loonbrief van een voltijds ingeschreven werknemer.

¹⁴³ Hier dient opgemerkt te worden dat het gaat om iemand die reeds gebruik maakt van de verder besproken bijzondere overurenregeling voor de horeca. Zie *infra.*, randnummer 151 e.v. Deze werknemer houdt hier dus 372,44 euro meer over aan het eind van de maand dan voor deze voordelige overuren "bruto = netto".

¹⁴⁴ Zie bijlage 10: de loonbrief van een voltijds ingeschreven werknemer. Hier is te zien dat de werkgever bovenop het loon van de werknemer nog 1 202 euro aan patronale lasten betaalt, terwijl de werknemer 1 996 euro netto overhoudt. De werknemer hier geniet wel van de fiscaal voordelige overuren, waardoor hij meer overhoudt.

ziekte, waarbij hij niets heeft om op terug te vallen. Ook voor wie wel ingeschreven is, maar meer uren presteert dan deze die worden aangegeven, zijn er risico's aan verbonden. Denk bijvoorbeeld aan het arbeidsongeval dat plaats vindt op weg naar het werk bij iemand die officieel pas uren later moet beginnen. Het wordt dan moeilijk te bewijzen dat het om een arbeidsongeval¹⁴⁵ gaat.

VI. SANCTIES

a. SANCTIES VERBONDEN AAN HET NIET INSTALLEREN VAN DE WITTE KASSA

70. In dit stuk worden de gevolgen besproken voor wie er enerzijds voor kiest geen gebruik te maken van de geregistreerde kassa en anderzijds voor degene die de geregistreerde kassa wel installeert maar er geen correct gebruik van maakt.

71. Voor de horeca-uitbater die er bewust voor kiest de GKS niet te installeren, ondanks het feit dat hij hiertoe verplicht is, is de sanctie miniem. Deze sanctie is terug te vinden in KB nr. 44.¹⁴⁶ In de bijlage bij het KB worden de verschillende niet-proportionele fiscale geldboeten opgenomen voor de hieraan gekoppelde overtredingen.¹⁴⁷ Wanneer een dergelijke overtreding begaan werd met de bedoeling belasting te ontduiken, wordt het bedrag zoals opgenomen in de bijlage verdubbeld. Dit kan echter niet hoger zijn dan 5 000 euro per overtreding.

72. Afdeling 2 van de bijlage beschrijft de sancties verbonden aan overtredingen met betrekking tot de facturen of andere stukken. Hierin staat te lezen dat een ondernemer die een kassasysteem gebruikt dat niet voldoet aan het KB van 30 december 2009, beboet kan worden met een geldboete van 1500 euro bij een eerste overtreding, een fiscale geldboete van 3000 euro bij een tweede overtreding en 5000 euro bij elke volgende overtreding.¹⁴⁸ Wanneer we dit samen lezen met artikel 2 van het KB, dat een verdubbeling van het bedrag voorziet tot een maximum van 5000 euro, betekent dit dat, in het ergste geval, bij een controle waar wordt vastgesteld dat een horeca-uitbater die geen GKS geïnstalleerd heeft, deze slechts 3000 euro moet betalen. Dan is het wachten op een volgende controle, die hem 5000 euro zal kosten. Een restauranthouder die een grote omzet draait, kan dit bedrag in principe gemakkelijk terugverdienen, al dan niet officieel.

73. De sanctie die verbonden is aan het niet installeren van een geregistreerde kassa die voldoet aan de normen, is naar mijn mening niet voldoende om afschrikwekkend te werken ten aanzien van de frauderende ondernemers die een grote, succesvolle zaak uitbaten. Iemand die een grote onofficiële omzet heeft, zal gemakkelijk aan dit bedrag komen. Zelfs wanneer nadien bij een volgende

¹⁴⁵ Artikel 8 arbeidsongevallenwet; Een ongeval op weg van en naar het werk, wordt ook beschouwd als een arbeidsongeval.

¹⁴⁶ KB nr. 44 van 9 juli 2012 tot vaststelling van het bedrag van de niet-proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 17 juli 2012.

¹⁴⁷ Artikel 1 KB nr. 44.

¹⁴⁸ Zie KB nr. 44, Bijlage, afdeling 2, II, A.

controle dit bedrag kan oplopen tot 5000 euro, lijkt dit mij nog niet afschrikwekkend genoeg. Voor de kleinere restauranthouder die op jaarbasis net aan de voorwaarde van 25 000 euro omzet voldoet, zal de som eerder afschrikwekkend zijn. Het is waarschijnlijk dat het voor hem langer zal duren om deze 1500 tot 3000 euro aan de kant te houden¹⁴⁹.

74. Hier zal de kleine pakkans ook een rol kunnen spelen. Tot er een concreet beeld komt over hoe de overheid zal controleren en hoe regelmatig deze controles zullen plaatsvinden, is het moeilijk hier uitspraak over te doen. Het lijkt echter niet realistisch dat elke horecazaak regelmatig gecontroleerd zal worden.

b. SANCTIES VERBONDEN AAN HET NIET OF FOUTIEF UITREIKEN VAN HET BTW-KASSATICKET

75. Voor wie ervoor kiest te frauderen met de uitgereikte kassatickets, zijn er onmiddellijk zwaardere gevolgen merkbaar. Voordat de gevolgen ervan besproken wordt, is het interessant te kijken naar de verschillende manieren waarop een horeca-uitbater hier nog creatief mee om kan gaan. Bepaalde manieren om te frauderen zijn namelijk niet meer mogelijk. Voor andere heeft men een flinke dosis lef nodig en een portie geluk.

76. Voor het invoeren van de GKS waren er verscheidene kassasystemen die de restaurant- of caféhouder toestonden achteraf ingevoerde gegevens te verwijderen. Een koppel kon bijvoorbeeld twee frisdranken en twee pasta's bestellen en betalen, waarna de ober na het afrekenen de gegevens kon veranderen. Zo bleef er dan officieel een bestelling van één frisdrank en één pasta over en waren de overige inkomsten ontvangen zonder dat de restauranthouder hier BTW op betaalde. Dit is door de invoering van de GKS niet langer mogelijk. Na betaling is er wel een teruggave mogelijk¹⁵⁰ maar aan het kassaticket zoals werd getikt is er niets meer te veranderen. Voor er wordt afgerekend, kan de kassier wel items verwijderen, maar deze wijzigingen zullen leesbaar zijn op het kassaticket zelf.¹⁵¹

77. Andere kassasystemen lieten de horecazaak zelfs toe twee verschillende kassa's bij te houden, afhankelijk van de modus waarin de kassa gezet werd, werden ontvangsten opgeslagen in de zogenaamde witte of zwarte boekhouding. De klant kon op zijn kasticket uiteraard niet zien of er op zijn rekening wel of geen BTW betaald zou worden.

78. Wie nu werkt met de witte kassa, zal van geen van deze methoden nog gebruik kunnen maken. De wetgever heeft gezorgd voor een systeem waarin alle ingevoerde gegevens worden

¹⁴⁹ Hierbij maak ik de kanttekening dat dit niet per se zo hoeft te zijn. Iemand die jarenlang een heel groot bedrag aan onofficiële inkomsten geïnd heeft, kan perfect veel meer ontvangen dan wat hij aangeeft. In theorie is het dus perfect mogelijk dat iemand wiens officiële netto omzet slechts amper boven de grens van 25 000 euro per jaar komt, een veel succesvollere zaak heeft en meer omzet draait dan iemand die meer officiële inkomsten heeft.

¹⁵⁰ Zie bijlagenbundel, bijlage 8: Het retourticket.

¹⁵¹ Zie bijlagenbundel, bijlage 9: Foutief getikte bestellingen.

bijgehouden. Dit houdt in dat elke wijziging geregistreerd wordt, maar ook dat elke keer dat er iemand wordt opgeleid, en deze dus in *training* modus een bestelling invoert, dit ook wordt bijgehouden. Aan het eind van de dag zijn dit echter geen bedragen die in de kassa verwacht worden. De restauranthouder kan dus in theorie een *training* ticket aan de klant geven en het ontvangen bedrag apart houden.

79. Een andere mogelijkheid is dat de restauranthouder een *pro forma* ticket uitreikt. Dit ticket is hetgeen aan de klant gegeven kan worden die een overzicht wenst, bijvoorbeeld tussen bestellingen door. De klant krijgt dit en betaalt, maar zal nooit het uiteindelijke geldige BTW-kasticket te zien krijgen. Daaraan worden namelijk nog wijzigingen aangebracht. De restauranthouder kan dan nog steeds een of meerdere personen wissen uit de bestelling, waarna hij dat bedrag voor zichzelf kan houden.¹⁵²

80. Tot slot is het ook zo dat wat nooit ingetikt wordt, niet bijgehouden kan worden. Een bestelling die met de hand genoteerd wordt en waarbij aan de klant geen ticket wordt uitgereikt, zal wat de GKS betreft nooit bestaan hebben. Bij een eventuele controle zullen er dan geen statistieken zijn die aantonen dat er een bepaald percentage "foutief ingetikt" wordt of dat er regelmatig bestellingen veranderen naar iets goedkopers.¹⁵³

81. De creatieve horeca-uitbater kan ongetwijfeld nog andere manieren verzinnen om voor zichzelf nog een mooie extra te voorzien. Dit neemt echter niet weg dat de wetgever een grote hoeveelheid mogelijkheden tot frauderen heeft weggenomen. Indien dit echter toch nog gebeurt, zal de werkgever gesanctioneerd kunnen worden.

82. Fiscale fraude kan volgens de huidige wetgeving zowel administratief als strafrechtelijk bestraft worden. Hier wordt gewerkt met het *una via*-principe, hetgeen inhoudt dat er gekozen wordt voor het opleggen van een administratieve boete door de fiscale administratie of voor een strafrechtelijke vervolging. Een combinatie van beide is nu niet meer mogelijk.¹⁵⁴ De fiscale strafsanctie kan enkel gevorderd worden door het openbaar ministerie¹⁵⁵ waarna de straf door de strafrechter moet worden uitgesproken, terwijl de fiscaal-administratieve sanctie door de administratie zelf wordt opgelegd aan de belastingplichtige. De tenuitvoerlegging van de administratieve sanctie wordt ook door de administratie zelf gedaan.¹⁵⁶

¹⁵² Bijlage 11: Voorbeeld uit de praktijk. In bijlage werden twee kastickets opgenomen die mij op dezelfde dag zijn uitgereikt. Het ene was wel een officieel btw-kasticket, het andere niet. Het is perfect mogelijk dat dit in dit geval onopzettelijk gebeurde. Het geldige btw-kasticket (links) was namelijk met de kaart betaald. Daar is geen *pro forma*-ticket vereist. Hoe vaak dergelijke vergissingen gebeuren, is natuurlijk iets waar men na het lezen van deze masterscriptie gerust eens op mag letten, ik ben ervan overtuigd dat u, net als ik, verbaasd zal zijn over hoe vaak men vergeet het geldige kasticket alsnog te overhandigen.

¹⁵³ In principe kan hier wel controle op gebeuren door het vergelijken van de aangekochte producten met hetgeen uiteindelijk verkocht werd. Hierbij zal dan naar mijn mening een bepaalde marge moeten ingebouwd worden voor goederen die vervallen of moeten worden weggegooid. Door enkel te kijken naar de gegevens die in het kassasysteem terug te vinden zijn, zal de controleur hier echter geen informatie over krijgen. Dit is volgens mij het meest gevoelige punt.

¹⁵⁴ Wet 20 september 2012 tot instelling van het *una via* principe in de vervolging van overtredingen van de fiscale wetgeving en tot verhoging van de fiscale penale boetes, BS 22 oktober 2012; M. MAUS *Handboek fiscale sanctionering*, Brugge, Die Keure, 2015, 31-32.

¹⁵⁵ Artikel 74 § 1 Wetboek BTW.

¹⁵⁶ M. MAUS, *Handboek fiscale sanctionering*, Brugge, Die Keure, 2015, 39.

83. Overtredingen of misbruik van de bepalingen uit het btw-wetboek kunnen door de administratie bewezen worden met alle middelen van gemeen recht. Hier zijn getuigen en vermoedens inbegrepen¹⁵⁷ Mogelijke sancties die de restauranthouder kan verwachten bij het ontduiken van BTW op deze wijze zijn de administratieve geldboete die gelijk is aan het dubbel van de ontdoken belasting¹⁵⁸ of een fiscale geldboete van 50 tot 5 000 euro.¹⁵⁹ Ook wanneer men niet aan de verplichting voldoet van het uitreiken van een factuur wordt er een boete opgelegd van het dubbel van het bedrag. Deze mag echter niet lager zijn dan vijftig euro.¹⁶⁰ Wanneer de overtreding van het niet overhandigen van een factuur louter toevallig is, zal de sanctie niet worden opgelegd. Dit kan worden bepaald wanneer de overtreding verwaarloosbaar blijkt te zijn in vergelijking met het aantal en het belang van de handelingen waarvoor wel een factuur werd opgemaakt.¹⁶¹

84. De hierboven vermelde fiscale geldboete die kan worden opgelegd, wordt nader bepaald door het KB nr. 44 van 9 juli 2012. Hierin staat te lezen¹⁶² dat bij een niet-naleving van de verplichting tot het uitreiken van een BTW-kasticket, rekening of ontvangstbewijs er een fiscale geldboete is van 50 tot 500 euro bij een eerste overtreding, een fiscale geldboete van 125 tot 1250 euro voor een tweede overtreding en een fiscale geldboete van 250 tot 5000 euro voor alle volgende overtredingen. Ook hier geldt dat, in samenlezing met artikel 2 van het KB nr. 44 er een verdubbeling tot een maximum van 5000 euro mogelijk is in de gevallen waarin men probeerde belastingen te ontduiken.¹⁶³

85. Bij een strafrechtelijke vervolging kan de overtreder een gevangenisstraf van acht dagen tot twee jaar en een geldboete van 250 tot 500 000 euro opgelegd krijgen.¹⁶⁴ In het raam van ernstige fiscale fraude, wordt dit zelfs een gevangenisstraf tot vijf jaar.¹⁶⁵ Wanneer de uitbater hierbij ook valsheid in geschrifte heeft gepleegd, zal hij een straf opgelegd kunnen krijgen die bestaat uit een gevangenisstraf van een maand tot vijf jaar en met een geldboete van 250 tot 500 000 euro.¹⁶⁶

86. Deze vorderingen verjaren na het verstrijken van het derde kalenderjaar na de feiten.¹⁶⁷ Het is echter ook mogelijk dat deze termijn oploopt tot zeven jaar na de feiten. Dit zal bijvoorbeeld het geval zijn wanneer een onderzoek of controle aantoont dat bepaalde belastbare handelingen niet werden aangegeven of wanneer blijkt dat de overtreding met bedrieglijk opzet begaan is.¹⁶⁸ Wanneer een horeca-uitbater creatief omgesprongen is met de btw-kastickets zoals hierboven beschreven werd, kunnen we ervan uitgaan dat dit met bedrieglijk opzet gebeurde. Wanneer dit het geval is, zullen de feiten dus pas verjaren na zeven jaar.

¹⁵⁷ Artikel 59 Wetboek BTW 3 juli 1969, BS 17 juli 1969.

¹⁵⁸ Artikel 70 §1 Wetboek BTW.

¹⁵⁹ Artikel 70 §4 Wetboek BTW.

¹⁶⁰ Artikel 70 §2-3 Wetboek BTW; M. MAUS, *Handboek fiscale sanctionering*, Brugge, Die Keure, 2015, 63.

¹⁶¹ M. MAUS, *Handboek fiscale sanctionering*, Brugge, Die Keure, 2015, 63.

¹⁶² KB nr. 44, bijlage, afdeling 2, II, B.

¹⁶³ Artikel 2 KB nr. 44.

¹⁶⁴ Artikel 73 Wetboek BTW.

¹⁶⁵ Artikel 73 lid 2 Wetboek BTW.

¹⁶⁶ Artikel 73bis Wetboek BTW.

¹⁶⁷ Artikel 81bis §1 Wetboek BTW.

¹⁶⁸ Artikel 81bis §1 Wetboek BTW.

C. SANCTIES VERBONDEN AAN SOCIALE FRAUDE IN DE HORECA

87. Inbreuken tegen sociale bepalingen en de gevolgen hiervan staan beschreven in het Sociaal Strafwetboek¹⁶⁹. Sociale fraude en illegale arbeid worden omschreven als "iedere inbreuk op een sociale wetgeving die tot de bevoegdheid van de federale overheid behoort".¹⁷⁰ Er zijn vier verschillende niveaus opgenomen. Elke inbreuk wordt gekoppeld aan een sanctie van een bepaald niveau. De vier sanctieniveaus staan opgenomen in artikel 101 van het Sociaal strafwetboek, waarbij de te betalen geldboeten opgesomd staan. Deze sanctie is een administratieve geldboete of een strafrechtelijke geldboete¹⁷¹, die kan worden opgelegd door de bevoegde administratie of de correctionele rechtbank.¹⁷² De sancties lopen op van niveau 1 tot 4, waarbij een sanctie van niveau 1 een administratieve geldboete van 10 tot 100 euro inhoudt, een sanctie van niveau 2 bestaat uit ofwel een strafrechtelijke geldboete van 50 tot 500 euro of een administratieve geldboete van 25 tot 250 euro. De sanctie van niveau 3 houdt een strafrechtelijke geldboete in van 100 tot 1000 euro of een administratieve geldboete van 50 tot 500 euro. De zwaarste sanctie, de sanctie van niveau 4 bestaat uit ofwel een gevangenisstraf van zes maanden tot drie jaar en een strafrechtelijke geldboete van 600 tot 6000 euro, ofwel één van deze straffen alleen. De administratieve geldboete die verbonden is aan een sanctie van niveau 4 houdt een administratieve geldboete van 300 tot 3000 euro in.

88. Al deze straffen worden vermenigvuldigd met de geldende opdecimen¹⁷³. Deze vermenigvuldiging geldt zowel voor de administratieve als de strafrechtelijke geldboeten. Daarnaast is het ook zo dat er nog een vermenigvuldiging kan plaatsvinden, afhankelijk van het aantal betrokken (kandidaat-)werknemers, kinderen, stagiairs of andere zelfstandigen¹⁷⁴. Deze vermenigvuldiging mag maximaal het honderdvoud van de maximumgeldboete bedragen.¹⁷⁵ Andere mogelijke sancties zijn de bedrijfssluiting, het exploitatieverbod of het beroepsverbod.¹⁷⁶

89. Wie een inbreuk pleegt die bestraft wordt met een sanctie van niveau 2, 3 of 4, kan op initiatief van het openbaar ministerie aanleiding geven tot een strafvervolging voor de correctionele rechtbank, maar ook tot een minnelijke schikking of een bemiddeling.¹⁷⁷

90. Het niet aangeven van de tewerkstelling van een werknemer¹⁷⁸ aan de overheid wordt bijvoorbeeld al bestraft met een strafsancie van niveau 4.¹⁷⁹ Wie dus illegale arbeid laat presteren

¹⁶⁹ Sociaal Strafwetboek, 6 juni 2010, BS 1 juli 2010.

¹⁷⁰ Artikel 1 § 1 Sociaal Strafwetboek.

¹⁷¹ Artikel 101 Sociaal Strafwetboek.

¹⁷² Artikel 74 Sociaal Strafwetboek.

¹⁷³ De geldende opdecimen zijn "vijftig" opdecimen zoals bepaald bij wet van 5 maart 1952. Concreet wil dit zeggen dat elke geldboete waarop de opdecimen geheven worden, verhoogd moet worden met vijftig tienden of vijf "decimes" van het bedrag. Dit komt neer op een vermenigvuldiging met zes. Een strafrechtelijke geldboete van 50 euro vermenigvuldigd met opdecimen wordt dus 300 euro.

¹⁷⁴ Artikel 102 Sociaal Strafwetboek.

¹⁷⁵ Artikel 103 Sociaal Strafwetboek.

¹⁷⁶ Artikelen 106-107 Sociaal Strafwetboek.

¹⁷⁷ Artikel 68 Sociaal Strafwetboek.

¹⁷⁸ De zogenaamde DIMONA-aangifte.

¹⁷⁹ Artikel 181 Sociaal Strafwetboek.

in zijn zaak, valt meteen onder de zwaarste categorie. Hetzelfde geldt voor een werkgever die iemand tewerk stelt die werkloosheidsuitkeringen geniet.¹⁸⁰

91. Het is duidelijk dat sociale fraude zwaar bestraft wordt. Om dit tegen te gaan en de werkgevers de mogelijkheid te bieden op een voordeligere wijze werknemers te werk te kunnen stellen, zijn recent vanwege de overheid verschillende nieuwe initiatieven op poten gezet. Deze zijn intussen al tot wet geworden. Welke deze zijn en wat hun voor- en nadelen zijn voor zowel de werkgever, de werknemer als de overheid, wordt in het volgende deel besproken.

¹⁸⁰ Artikel 229 Sociaal Strafwetboek.

DEEL II: BIJKOMENDE MAATREGELEN – SOCIALE VOORDELEN

I. TOEGEVINGEN AAN DE SECTOR

a. WAAROM

92. De regering werkte verscheidene steunmaatregelen uit voor de horeca.¹⁸¹ Deze waren nodig om de leefbaarheid van de sector te verzekeren, maar ook om het zwartwerk minder aantrekkelijk te maken. De toegevingen zijn er voornamelijk op gericht de hoge loonkost voor de werkgever te verlagen, dit zonder koopkrachtverlies voor de werknemer.¹⁸² Deze loonkost wordt bepaald door het nettoloon van de werknemer, de inkomstenbelasting die de werknemer betaalt en de sociale zekerheidsbijdragen van zowel de werkgever als de werknemer. Een hoge fiscale en parafiscale druk op de lonen maakt zwartwerk aantrekkelijk.¹⁸³ Daarnaast heeft de sector meer nood aan flexibiliteit, waarop werd ingezet door de regering.¹⁸⁴

II. WELKE TOEGEVINGEN

93. Er zijn overgangsmaatregelen die werden uitgevaardigd voor ondernemers die reeds een witte kassa installeerden voor deze verplicht was en de sociale en fiscale voordelen die worden toegekend aan de gehele sector om de overgang naar het werken met de GKS te vergemakkelijken. De eerste categorie omvat de reeds eerder aangehaalde lastenvermindering voor vijf werknemers en een verhoging van het aantal overuren waarvoor een belastingvermindering geldt.¹⁸⁵ Deze gelden nu nog steeds, maar was oorspronkelijk bedoeld als stimulans voor wie niet verplicht was de witte kassa te installeren om dit toch te doen.

94. Daarnaast zijn er ook nog de sociale en fiscale voordelen die niet in het regeerakkoord waren opgenomen maar uiteindelijk toch tot wet werden gemaakt. Het gaat hier over een volledig nieuwe constructie binnen de Belgische wetgeving: de flexi-jobs en over een verhoging van het aantal overuren per kalenderjaar dat door de werknemer niet moet worden ingehaald. Deze werden opgenomen in de wet van 16 november 2015.¹⁸⁶ Tot slot werd ook het toegestane aantal dagen waarop de werkgever in de horecasector gelegenheidsarbeiders mag inschakelen, verdubbeld.¹⁸⁷

¹⁸¹ Wetsvoorstel (N. LIJNEN et al.) tot wijziging van de regelgeving met het oog op de invoering van flexi-jobs en flexi-uren in de horeca, *Parl.St.* Kamer 2014-15, nr. 54K0907/001; Wetsvoorstel (M. VAN HEES et al.) houdende diverse bepalingen inzake sociale zaken, *Parl. St. Kamer* 2014-2015, nr. 54K1297/003.

¹⁸² X, "[Programmawet] Volledige vrijstelling voor 'flexi-jobs' en overuren in de horeca", *Fisc. Act.* nr. 18, 2015, 7.

¹⁸³ Memorie van toelichting wetsvoorstel nr. 54K1297/001.

¹⁸⁴ Dit uit zich in de verscheidene wetsvoorstellen die hangende zijn, waar flexibiliteit centraal staat.

¹⁸⁵ *Supra*. Zie randnummer 39.

¹⁸⁶ Wet van 16 november 2015 houdende diverse bepalingen inzake sociale zaken, *BS* 26 november 2015.

¹⁸⁷ KB 23 oktober 2015 tot wijziging van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders wat betreft de quota van dagen gelegenheidswerk in hoofde van de werkgever in het hotelbedrijf, *BS* 6 november 2015.

III. BETROKKEN PARTIJEN

95. In theorie is bij het opstellen van een nieuwe wet enkel de wetgever betrokken. Deze kan advies gaan inwinnen bij de Raad van State. Uit de praktijk, bij het onderzoeken van de regelgeving omtrent de sociale gunstmaatregelen die werden toegekend naar aanleiding van de invoering van de witte kassa in de horeca, bleek echter dat de sociale partners hier een grote rol in spelen. Door middel van protestacties en sociale druk wordt er van die invalshoek ook meegewerkt aan wat uiteindelijk de nieuwe wet zal moeten worden. Deze partners blijken niet enkel de vakbonden te zijn, wiens bijdrage eerder te verwachten valt. Ook overkoepelende organisaties zoals Horeca Vlaanderen blijken nauw betrokken bij het proces.

IV. REEDS TOEGEKEND

a. FLEXI-JOBS

96. Eén van de bijkomende steunmaatregelen aan de sector was het invoeren van de zogenaamde flexi-job. Dit is een volledig nieuw gegeven in het Belgische arbeidsrecht. Deze constructie was voor het eerst terug te vinden in een wetsvoorstel van 24 februari 2015¹⁸⁸ en werd bij wet van 16 november 2015 ingevoerd¹⁸⁹. Voor wie naast zijn job nog wil bijverdienen in de horecasector, is het vanaf 1 december 2015 mogelijk te werken als flexi-jobwerknemer.

97. Concreet houdt deze flexi-job een volledige fiscale en sociale vrijstelling in voor de gelegenheidsarbeid in de horeca voor wie reeds ergens anders tewerkgesteld is.¹⁹⁰ De werkgever zal echter wel, maar ook in mindere mate bijdragen. De flexi-job is een volledig nieuw gegeven in de sociale en arbeidswetgeving. Werknemers die al een volwaardige job hebben bij een andere werkgever, kunnen gaan bijklossen in de horecasector. Onder een volwaardige job wordt verstaan dat de werknemer daar ten minste 4/5 werkt in vergelijking met een voltijdse tewerkstelling.¹⁹¹ Deze constructie kan ook worden toegepast voor wie werkt met uitzendkrachten.¹⁹²

i. Voorwaarden

98. Er zijn drie voorwaarden waaraan men moet voldoen om tewerkgesteld te kunnen worden als flexi-jobwerknemer. Zoals hierboven reeds werd aangehaald, moet de flexi-jobwerknemer reeds tewerkgesteld zijn voor 4/5 van een voltijdse job. Daarnaast moet voor de aanvang van de eerste

¹⁸⁸ Wetsvoorstel (N. LIJNEN et al.) tot wijziging van de regelgeving met het oog op de invoering van flexi-jobs en flexi-uren in de horeca, *Parl. St.* Kamer 2014-15, nr. 54K0907/001.

¹⁸⁹ Wet 16 november 2015 houdende diverse bepalingen inzake sociale zaken, *BS* 26 november 2015.

¹⁹⁰ X, "[Programmawet] Volledige vrijstelling voor 'flexi-jobs' en overuren in de horeca", *Fisc. Act.* nr. 18, 2015, 8.

¹⁹¹ *Ibid.*

¹⁹² Artikel 2 wet 16 november 2015; A. JACHOBS, "Flexi-jobs dans l'horeca", *Indic. Soc.* 2016, afl. 1, 2.

tewerkstelling een raamovereenkomst worden opgemaakt en moet de werknemer een zogenaamd flexi-loon krijgen. Aan de voorwaarde voor een raamovereenkomst moet niet voldaan worden wanneer de werknemer een uitzendkracht is.¹⁹³

99. De eerste voorwaarde om als flexi-jobwerknemer tewerk gesteld te kunnen worden, is een eerdere tewerkstelling voor ten minste 4/5. Deze tewerkstelling moet plaatsvinden in een bij wet bepaald referentiekwartaal. Dit is niet bij het moment waarom de werknemer zijn flexi-job wil starten maar drie kwartalen voor de aanvang ervan. Het gaat om het zogenaamde kwartaal "T-3", waarvan in de wet melding wordt gemaakt.¹⁹⁴ Concreet wil dit zeggen dat een werknemer die bij de inwerkingtreding van de wet, in december 2015, aan de slag wilde als flexi-jobwerknemer, reeds in het eerste kwartaal van 2015 aan het werk moest zijn bij dezelfde, een andere of meerdere werknemers. De totaalsom van de geleverde arbeidsprestaties moet ten minste gelijk zijn aan 4/5 van een voltijdse betrekking.¹⁹⁵

100. Bij de berekening van de geleverde arbeidsprestaties in het kwartaal T-3 wordt rekening gehouden met alle betaalde periodes, maar ook met de onbetaalde periodes waarin de arbeidsovereenkomst geschorst wordt. Het gaat dan bijvoorbeeld over periodes van arbeidsongeschiktheid of ouderschapsverlof. Hierbij wordt verwezen naar de situaties zoals beschreven bij KB van 10 juni 2001.¹⁹⁶ Voor het berekenen van de geleverde arbeidsprestaties in het kwartaal T-3 worden prestaties geleverd als student in het kader van een studentenjob gelegenheidswerknemer, of als flexi-jobwerknemer niet meegeteld.¹⁹⁷ Deze erg ingewikkelde rekensom wordt gemakkelijker gemaakt door het invoeren van de zogenaamde dimona-aangifte "FLX".

101. De werknemer heeft ook recht op een zogenaamd flexiloon. Dit is het nettoloon dat er vergoeding wordt geleverd voor de prestatie als flexi-jobwerknemer.¹⁹⁸ Dit moet worden opgenomen in een raamovereenkomst.¹⁹⁹ Het flexiloon staat volledig los van afspraken binnen cao's of van loonbarema's. Het loon kan vrij overeengekomen worden tussen de werknemer en de werkgever. Het moet echter wel gaan om een loon van minimum €8,82 per uur.²⁰⁰ Geïndexeerd wordt dit €9,5 per uur.²⁰¹ Op dit loon is geen enkele belasting verschuldigd.²⁰² Daarnaast is het ook vrijgesteld van sociale bijdragen in hoofde van de werknemer.²⁰³

¹⁹³ Artikel 7 wet 16 november 2016; F. EGGERMONT, "[Belgisch Staatsblad november 2015] Wetgeving in kortbestek", *RW* 2015-16, afl. 25, 998.

¹⁹⁴ Artikel 4 §1 wet 16 november 2015.

¹⁹⁵ Artikel 4 §1 wet 16 november 2015.

¹⁹⁶ Artikel 4 §2 wet 16 november 2015.

¹⁹⁷ Artikel 4 §2 lid 2 wet 16 november 2015.

¹⁹⁸ Artikel 3, 3° wet 16 november 2015.

¹⁹⁹ Artikel 5 wet 16 november 2015; A. JACOBS, "Flexi-jobs dans l'horeca", *Indic. Soc.* 2016, alf. 1, 2-4; Bijlagenbundel, Bijlage 12: Raamovereenkomst Flexi-job. Dit is een voorbeeld van een te gebruiken raamovereenkomst bij de tewerkstelling van een flexi-jobber. Deze werd ter beschikking gesteld door Horeca Vlaanderen.

²⁰⁰ Artikel 5 §2 wet 16 november 2015.

²⁰¹ X, "[Programmawet] Volledige vrijstelling voor 'flexi-jobs' en overuren in de horeca", *Fisc. Act.* nr. 18, 2015, 8.

²⁰² X, "Flexiloon en overuren in de horecasector", *NJW* 2015, afl. 333, 895.

²⁰³ Artikel 15 §3bis wet 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders, *BS* 25 juli 1969 (later RSZ-wet)

102. De hierboven vermelde raamovereenkomst moet gesloten worden voor de aanvang van de eerste tewerkstelling en omvat naast het flexiloon ook de volgende vermeldingen²⁰⁴: de identiteit van de partijen, de wijze waarop en de termijnen waarbinnen de flexi-jobovereenkomst aan de werknemer moet worden voorgesteld en de tekst van artikel 4 §1 van de wet van 16 november 2015. Dit artikel omvat de verplichting van de werknemer om drie kwartalen voorafgaand aan de aanvang van de flexi-job voor ten minste 4/5 tewerkgesteld te zijn. Tot slot wordt in deze raamovereenkomst ook een beknopte beschrijving van de uit te oefenen functies opgenomen.

103. Wanneer de flexi-jobwerknemer een uitzendkracht is, moet er niet voldaan worden aan de voorwaarde van het opmaken van de raamovereenkomst.²⁰⁵ Een uitzendkracht is een werknemer die zich door een arbeidsovereenkomst voor uitzendarbeid verbindt om ter beschikking van één of meerdere gebruikers gesteld te worden.²⁰⁶ De vermeldingen die vereist worden in artikel 6 moeten dan opgenomen worden in de arbeidsovereenkomst voor de uitzendarbeid.²⁰⁷

104. De raamovereenkomst is niet hetzelfde als de arbeidsovereenkomst. Deze wordt ook voor de flexi-jobs geregeld door de arbeidsovereenkomstenwet²⁰⁸ voor zover de wet van 16 november 2015 er niet van afwijkt.²⁰⁹ In bijlage is een voorbeeld opgenomen van een dergelijke raamovereenkomst.

105. Indien een werknemer van het ene kwartaal op het andere niet meer blijkt te voldoen aan de voorwaarden om tewerkgesteld te kunnen worden als flexi-jobwerknemer, zal hij als gewone werknemer ingeschreven zijn.

ii. Werkgever

1. Voor

106. Het invoeren van de flexi-jobs is een reactie op het vele zwartwerk in de horecasector. Er werd reeds eerder²¹⁰ melding gemaakt van de wijze waarop de hoge loonlasten in België het werken met personeel erg moeilijk maakt. Voor de werkgever die voornamelijk op piekmomenten nood heeft aan bijkomend personeel, zal het eerder interessant zijn deze arbeid niet aan te geven bij de fiscus. Niet alleen loopt de overheid hierdoor inkomsten mis, maar daarnaast wordt er ook ingeboet aan de bescherming die geboden wordt aan de werknemer die sociale bijdragen betaalt.

stelt dat het flexiloon en het flexivakantiegeld niet onder het loonbegrip vallen.

²⁰⁴ Artikel 6 wet 16 november 2015.

²⁰⁵ Artikel 7 wet 16 november 2015.

²⁰⁶ Artikel 7 lid 1, 1^o wet 24 juli 1987 betreffende de tijdelijke arbeid, de uitzendarbeid en het ter beschikking stellen van werknemers ten behoeve van gebruikers, *BS* 20 augustus 1987.

²⁰⁷ Artikel 7 lid 1 wet 16 november 2015 jo. Artikelen 7 lid 1, 2^o en 8 §1 lid 3 wet 24 juli 1987.

²⁰⁸ Wet 3 juli 1978 betreffende de arbeidsovereenkomsten, *BS* 22 augustus 1978.

²⁰⁹ Artikel 9 wet 16 november 2015.

²¹⁰ *Supra.*, zie randnummer 67.

2. Na

107. Ondanks de flexibiliteit van de tewerkstelling, gelden ook hier bepaalde verplichtingen. De begin- en einduren moeten nog steeds geregistreerd worden. Dit kan gebeuren via de witte kassa of een ander registratiesysteem²¹¹. Voor de flexi-job werd een bijzondere vorm van dimona²¹² gecreëerd. Deze heeft als bedoeling het inspelen op de bijzondere voorwaarde met betrekking tot tewerkstelling in het referentiekwartaal T-3.

108. Deze zogenaamde dimona FLX gaat de werkgever reeds bijstaan bij de controle.²¹³ Wanneer een dimona-aangifte wordt gedaan voor een werknemer die voor het kwartaal waarin men op dat moment zit, niet voldoet aan de voorwaarden, zal de werkgever de melding "aanvaard met waarschuwing" krijgen. Hier heeft hij dan de keuze om de werknemer alsnog aan te nemen als gewone werknemer of de dimona te annuleren. Het is een interessante afweging om te maken, zeker aangezien er niet kwartaaloverschrijdend gewerkt kan worden. Vanwege loonsecretariaten wordt de werkgever dan ook aangeraden om nooit kwartaaloverschrijdend te werken en reeds bij aanvang te werken met een arbeidscontract voor bepaalde duur dat wordt opgemaakt voor één kwartaal.²¹⁴ De flexi-jobovereenkomst kan slechts voor bepaalde duur of voor een bepaald werk worden opgemaakt. Hierbij blijft het belangrijk voor de werkgever om hierbij de kwartalen nog in zijn achterhoofd te houden.²¹⁵

109. Het flexi-loon is vrijgesteld van sociale en fiscale bijdragen.²¹⁶ Voor de werkgever geldt wel een bijzondere bijdrage van 25% op het flexiloon.²¹⁷ Het gaat om een bevrijdende sociale werkgeversbijdrage die wordt ingevoerd op het loon van de flexi-jobwerknemers. Deze worden geïnd door dezelfde instellingen en volgens dezelfde procedure als de klassieke sociale bijdragen.²¹⁸ De opbrengsten hiervan komen toe aan de RSZ-Globaal Beheer.²¹⁹ Deze bijzondere bijdrage is voor de werkgever ook een beroepskost volgens artikel 52, 3^o, e WIB 1992.²²⁰

110. De werkgever moet gebruik maken van een systeem dat voor elke flexi-jobwerknemer het juiste tijdstip van begin en einde van de arbeidsprestatie registreert. Dit kan bijvoorbeeld gebeuren

²¹¹ Dit zou nog per KB omschreven moeten worden.

²¹² Déclaration immédiate – onmiddellijke aangifte

²¹³ A. JACOBS, "Flexi-jobs dans l'horeca", *Indic. Soc.* 2016, alf. 1, 4.

²¹⁴ Advies dat werd gegeven tijdens een lezing op 26 november 2015. Kan dus niet echt gebruikt worden, eventueel opzoeken op website als praktische noot.

²¹⁵ Een fout die gemaakt zou kunnen worden is bijvoorbeeld iemand aannemen als flexi-jobber van februari tot juni. Wanneer deze persoon van februari tot en met maart wel als flexi-jobber tewerkgesteld zou kunnen zijn omdat hij voldoet aan de voorwaarden, en niet vanaf april tot juni, zal deze werknemer van april tot juni niet kunnen genieten van de voordelen die komen kijken bij het werken onder het statuut van de flexi-jobber. Zowel hijzelf als de werkgever zullen hier nadeel van ondervinden. Het is dus zeker belangrijk na te gaan of iemand aan de gestelde voorwaarden voldoet. Bij het werken binnen de kwartalen, helpt de overheidstool, de zogenaamde Dimona-FLX bij de berekening, hetgeen het gemakkelijker maakt voor de restauranthouder om hier geen fouten in te maken.

²¹⁶ B.MARISCAL en F. ICKX, "[Impôt sur les revenus] Introduction des Flexi-jobs et des heures supplémentaires « moins coûteuses » dans le secteur de l'Horeca", *Act. Fisc.* 2016 afl. 2, 2.

²¹⁷ Artikel 16 wet 16 november 2015; X, "[Programmawet] Volledige vrijstelling voor 'flexi-jobs' en overuren in de horeca", *Fisc. Act.* nr. 18, 2015, 8.

²¹⁸ Zie bijlagenbundel, Bijlage 13: Loonbrief van de flexi-jobwerknemer. Hier betaalt de werkgever 67,50 euro aan patronale lasten. Dit is gelijk aan 27 x 2,50 euro, ofwel het aantal gewerkte uren vermenigvuldigd met 25% bijzondere bijdragen.

²¹⁹ Artikel 5 wetsvoorstel nr. 54K0907/001.

²²⁰ Artikel 30 wet 16 november 2015.

door een dagdimona, maar ook door het inklokken op de geregistreerde kassa. Wanneer een flexi-jobwerknemer op de werkvloer aangetroffen wordt op een moment waarop hij daar volgens deze registratie niet zou moeten zijn, wordt deze vermoed gedurende dat volledige kwartaal zijn arbeidsprestaties te hebben geleverd in de hoedanigheid van een voltijds werknemer.²²¹ De werkgever zal dan niet alleen het flexi-loon moeten betalen, maar ook nog eens de volledige RSZ-bijdrage. Het is dus erg belangrijk dat de werkgever dit correct invult en bijhoudt. De wet van 16 november 2016 voegde een afdeling 3/1 toe aan dit Sociaal Strafwetboek.²²² Hier wordt bepaald dat een werkgever die het begin en einde van de arbeidsprestatie van de flexi-jobber niet registreert, een sanctie van niveau 3 uit het Sociaal Strafwetboek opgelegd kan krijgen.²²³ Een sanctie van niveau 3 houdt in dat er een strafrechtelijke geldboete van 100 tot 1000 euro of een administratieve geldboete van 50 tot 500 euro kan worden opgelegd.²²⁴ Dit bedrag moet vermenigvuldigd worden met de wettelijke opdecimen uit de wet van 5 maart 1952.²²⁵

111. De werkgever die reeds voor het overschakelen naar de GKS volledig officieel werkt, zal enkel baat hebben met de nieuwe regeling. De werkgever die voor de veranderingen fraudeerde, zal het verschil eerder in de negatieve zin merken. Voor deze werkgever is het niet betalen van deze werkgeversbijdrage uiteraard voordeliger dan de 25% die van hem verwacht wordt. Rekening houdend met de verhoogde controle die samengaat met het invoeren van de *blackbox*, zal dit voor de werkgever uiteraard een afweging met zich meebrengen tussen het risico of de bijkomende kost. Indien de *blackbox* het gewenste effect heeft, zal het voor de werkgever ook moeilijker worden aan zwarte inkomsten te geraken. Dit zorgt er dan ook voor dat het moeilijker wordt niet te kiezen voor de officiële opties. Deze afweging zal naar mijn mening momenteel door vele werkgevers in de sector gemaakt worden.

112. Een andere interessante optie voor de restauranthouder met meerdere filialen, is de mogelijkheid eigen personeel als flexi-jobwerknemer in te schakelen in een eigen, andere zaak. Op deze wijze moet de ondernemer niet met een interimkantoor als tussenpersoon werken om zijn eigen personeel goedkoper in te schakelen. Een concreet voorbeeld is een restauranthouder die een restaurant en een tapasbar opent, die beide aparte horecazaken zijn. Een werknemer die dan voor minstens 4/5 ingeschreven was in het restaurant tijdens kwartaal T-3 zal nu goedkoper kunnen bijwerken in de tapasbar. Dit kan in principe onbeperkt blijven duren, voor zolang de werknemer ook tewerkgesteld blijft in het restaurant.

²²¹ Artikel 25 wet 16 november 2015.

²²² Artikelen 27-28 wet 16 november 2015.

²²³ Artikel 152/1 Sociaal Strafwetboek.

²²⁴ Artikel 101 lid 4 Sociaal Strafwetboek.

²²⁵ Artikel 102 Sociaal Strafwetboek.

iii. Werknemer

1. Voor

113. Een werknemer die naast zijn doordeweekse job wil bijverdienen, kan dit gemakkelijk doen in de horecasector. De sector kent zijn drukste dagen in het weekend. De werknemer die bereid is lange dagen te maken en zwaar werk te verrichten, wordt hiervoor beloond met de bijhorende vergoeding. Voor deze werknemer is het betalen van belastingen op deze bijverdienste een onaangenaam gegeven, dat te overkomen is door het niet aangeven van de verrichte prestaties. De werknemer loopt het risico in een hogere belastingschijf te vallen en weinig over te houden van zijn extra arbeidsprestaties. Vóór het invoeren van systemen zoals de flexi-job wordt dit opgelost door de inkomsten niet aan te geven. Dit "zwartwerk" zorgt ervoor dat de werknemer meer overhoudt aan de geleverde prestaties.

114. In principe is deze logica wel te volgen. Het wordt echter moeilijker wanneer het voorbeeld van de "bijklussende werknemer" vervangen wordt door dat van de persoon die geniet van sociale bijstand of dat van de werknemer die geen steun kan genieten bij ziekte of een arbeidsongeval. Het wegwerken van zwartwerk in deze gevallen blijkt dringender. In alle gevallen, behalve die waarin de werknemer bewust kiest voor zwartwerk om andere sociale bijstand niet te verliezen, zal een geboden oplossing in de vorm van de flexi-job zorgen voor bescherming zonder de ontmoedigende sociale bijdragen.

2. Na

115. Om te voorkomen dat de werknemer zijn arbeid niet aangeeft bij de overheid, werd de flexi-job ingevoerd. Wie bijwerkt kan zo officieel loon ontvangen, zonder fiscale bijdragen te moeten betalen. De gedachte hierachter is dat deze lasten reeds betaald worden bij de andere vol- of deeltijdse tewerkstelling.²²⁶ Er wordt een onderscheid gemaakt tussen flexi-jobs en flexi-uren. De werknemer die valt onder de categorie flexi-job is reeds minstens voor 4/5 van een voltijdse tewerkstelling ingeschreven bij een andere werknemer tijdens het referentiekwartaal T-3. Voor de werknemer is het niet verboden beide jobs binnen de horecasector uit te oefenen.²²⁷

116. Het is ook mogelijk dat een werknemer bij verschillende werkgevers in dienst was als deeltijds werknemer. Van zodra de totale werkduur minstens gelijk is aan vier vijfden van een voltijdse werknemer in een vergelijkbare situatie, valt deze werknemer ook onder de categorie die in aanmerking komt voor de flexi-job. Deze totale werkduur wordt berekend op weekbasis of als gemiddelde over een werkperiode van maximaal een jaar. Hierbij worden de verschillende tewerkstellingen bij elkaar opgeteld.²²⁸

²²⁶ Wetsvoorstel nr. 54K0907/001.

²²⁷ X, "[Programmawet] Volledige vrijstelling voor 'flexi-jobs' en overuren in de horeca", *Fisc. Act.* nr. 18, 2015, 8.

²²⁸ Artikel 6, 3°, c wetsvoorstel nr. 54K0907/001.

117. De opbouw van sociale rechten wordt voor de werknemer verzekerd via de andere job die 4/5 of meer van een voltijdse betrekking omvat.²²⁹ Een tewerkstelling van minstens 4/5 is één van de voorwaarden om te kunnen spreken van een flexi-job. Wanneer aan deze voorwaarde voldaan is, zal de werknemer geen bijkomende bijdragen gevraagd worden.²³⁰ In het originele wetsvoorstel van 24 februari 2015 was geen sprake van het al dan niet betalen van fiscale lasten. In een nieuw wetsvoorstel van 14 augustus werd hier echter wel een visie over gegeven. Hierin werd gesteld dat de werknemer een netto loon moet krijgen waar noch sociale, noch fiscale lasten op het loon geheven zouden worden.²³¹ In het wetsvoorstel wordt artikel 38 WIB 1992 aangepast. Dit artikel regelt de vrijgestelde inkomsten, zoals onder andere de kinderbijslagen.²³² Dit is uiteindelijk ook opgenomen in de nieuwe wet. Zowel het flexiloon als het flexivakantiegeld worden vrijgesteld van fiscale lasten in hoofde van de werknemer.²³³

iv. Overheid

1. Voor

118. In het wetsvoorstel²³⁴ wordt toegelicht dat het aantal faillissementen in de horecasector in 2013 maar liefst 17,82% van het totaal aantal faillissementen in België uitmaakte. Met het wetsvoorstel tot invoering van de flexi-job wil men tegemoetkomen aan de noodlijdende sector. De regering poogt een zogenaamde "verwitting" in de horeca te stimuleren in de vorm van twee horecaspecifieke maatregelen: de flexi-jobs en de flexi-uren.²³⁵ Op deze manier zou de invoering van de GKS niet gepaard moeten gaan met problemen inzake rendabiliteit. Dit zou moeten bijdragen aan het vermijden van sluitingen van een groot aantal horecazaken. In de toelichting bij het wetsvoorstel wordt verwezen naar het invoeren van de dienstencheque in de schoonmaaksector. Deze heeft daar bijgedragen tot het verminderen van zwartwerk. Met dit wetsvoorstel hoopt men eenzelfde resultaat te kunnen bereiken in de horecasector.

2. Na

119. De overheid zelf zou in principe ook baat moeten hebben bij het invoeren van de flexi-job. In de toelichting bij het wetsvoorstel wordt verwezen naar de huidige situatie: Omwille van de hoge loonkosten liggen winstmarges en rendabiliteit eerder laag. Om deze reden kiezen uitbaters ervoor hun personeel niet of slechts voor een gedeelte van de gepresteerde arbeid in te schrijven. Om deze

²²⁹ X, "[Programmawet] Volledige vrijstelling voor 'flexi-jobs' en overuren in de horeca", *Fisc. Act.* nr. 18, 2015, 8.

²³⁰ Artikel 7 wetsvoorstel nr. 54K0907/001.

²³¹ Artikel 29 wetsvoorstel nr. 54K1297/001; Artikel 53 voorontwerp wetsvoorstel nr. 54K1297/001.

²³² Artikel 38, §1, 1° WIB 1992.

²³³ Artikel 29 wet 16 november 2015; A. JACOBHS, "Flexi-jobs dans l'horeca", *Indic. Soc.* 2016, afl. 1, 3; X, "Flexiloon en overuren in de horecasector", *NJW* 2015, afl. 333, 895; Zie bijlagenbundel, Bijlage 13: Loonbrief van een flexi-jobwerknemer. Hier is te zien dat er niets wordt afgehouden van het loon aan RSZ-bijdragen of bedrijfsvoorheffing.

²³⁴ Wetsvoorstel nr. 54K0907/001.

²³⁵ Toelichting wetsvoorstel nr. 54K0907/001.

zwarte uurlonen te kunnen betalen, zal een deel van de zwarte inkomsten gebruikt worden. Deze worden verkregen door een deel van de omzet niet aan te geven.²³⁶

120. Wanneer de huidige situatie vergeleken wordt met het resultaat dat men poogt te bekomen na het invoeren van de flexi-job, verwachten de auteurs van het wetsvoorstel een positief resultaat voor de overheid. Waar men op dit moment belastinginkomsten misloopt door het zwartwerk in de horeca, zal een lastenverlaging ertoe kunnen leiden dat er wel officieel gewerkt wordt. Op deze manier zal dit een terugverdienend effect hebben voor de overheid.²³⁷

121. Op de website van politica en mede-indiener van het wetsvoorstel tot invoering van de flexi-jobs, Nele Lijnen, werd op 14 december 2015 reeds cijfers gepubliceerd. Eén week na de invoering van het nieuwe statuut, op 1 december 2015, waren reeds 1 108 mensen met een flexi-job aan de slag, bij 456 verschillende horeca-uitbaters.²³⁸ Enkele weken later waren er reeds 4 236 flexi-jobbers in de sector tewerkgesteld. Deze gingen aan de slag bij 1 256 horeca-uitbaters. Uit deze cijfers blijkt ook dat 83 van deze werkgevers minder dan tien werknemers in dienst hebben.²³⁹

122. Toch bleef ook deze nieuwe regelgeving niet zonder kritiek. Zo blijkt dat verscheidene vakbonden²⁴⁰ reeds juridische stappen ondernomen hebben om de flexi-jobs en overuren aan te vechten. Als reden werd gegeven dat de maatregelen zoals ze er nu zijn, discriminerend zijn en enkel als doel hebben zwartwerk te legaliseren.²⁴¹ Daarnaast blijkt er ook een bijkomende wetswijziging nodig te zijn.²⁴² Uit de wettekst zou kunnen worden afgeleid dat ook bedrijfswagens die ter beschikking gesteld worden van de flexi-jobber vrijgesteld zouden zijn van belasting omdat er gesproken wordt van "bezoldigingen" en niet van het "flexi-loon", waardoor bedrijfswagens hier ook onder zouden kunnen vallen.²⁴³ Een toekomstige wetswijziging zou dit kunnen verhelpen.

b. VERMEERDEREN GELEGENHEIDSWERK

123. Van de zogenaamde gelegenheidswerkers was voor november 2013 geen sprake. Dit statuut werd namelijk bij wet van 11 november 2013 ingevoerd²⁴⁴. De gelegenheidsarbeider of "extra" is iemand die, zoals de naam het reeds aangeeft, slechts op occasionele basis tewerkgesteld wordt binnen een bepaalde onderneming. Voor deze gelegenheidswerkers wordt er een interessant

²³⁶ Wetsvoorstel nr. K540907/001.

²³⁷ Toelichting wetsvoorstel nr. K540907/001.

²³⁸ N. LIJNEN, "Na een week al meer dan duizend flexi-jobbers", 14 december 2015, <http://www.nelelijnen.be/index.php/nieuws-media/nieuws-media-eigen-pers-opiniestukken/379-na-een-week-al-meer-dan-duizend-flexi-jobbers> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

²³⁹ N. LIJNEN, "Na één maand al meer dan 4000 flexi-jobbers", 7 januari 2016, <http://www.nelelijnen.be/index.php/nieuws-media/nieuws-media-eigen-pers-opiniestukken/380-na-een-maand-al-meer-dan-4000-flexi-jobbers> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

²⁴⁰ In het artikel van VAN GOETHEM wordt melding gemaakt van de vakbonden ACV, ACLVB en ABVV.

²⁴¹ L. VAN GOETHEM, "[Lastenverlaging in de horeca] Flexi-jobs en goedkope overuren", *Fisc. Act.* nr. 41, 12.

²⁴² JVD, "[Beroepsinkomen] 'Flexi-jobs': toch geen belastingvrijstelling voor bedrijfswagens?", *Fiscoloog* 2016, afl. 1467, 3-4.

²⁴³ JVD, "[Beroepsinkomen] 'Flexi-jobs': toch geen belastingvrijstelling voor bedrijfswagens?", *Fiscoloog* 2016, afl. 1467, 4.

²⁴⁴ Wet 11 november 2013 houdende diverse wijzigingen tot invoering van een nieuwe sociale en fiscale regeling voor de gelegenheidsarbeiders in de horeca, *BS* 27 november 2013.

voordeel geboden aan de werkgever in de vorm van verlaagde sociale bijdragen. Deze maatregel wordt nu nog interessanter gemaakt, aangezien het voor horeca-uitbaters mogelijk zal worden deze werknemer 200 dagen, in plaats van 50 dagen, per jaar in te schakelen.²⁴⁵ De regeling omtrent de gelegenheidsarbeider is terug te vinden in het KB van 28 november 1969.²⁴⁶

124. Het grote voordeel dat de werkgever heeft bij het in dienst nemen van een gelegenheidsarbeider, ligt in de lagere sociale bijdragen die verschuldigd zijn. De bijdragen die de werkgever voor de extra's verschuldigd is, worden forfaitair vastgesteld²⁴⁷. Ze worden berekend op een forfait van 7,5 euro per begonnen uur en kunnen niet meer bedragen dan 45 euro per dag.²⁴⁸ Indien het aantal dagen waarop een werkgever gebruik kan maken van de gelegenhedswerknemer wordt overschreden, of hij een gelegenhedswerker in dienst neemt die zijn limiet van 50 dagen reeds heeft overschreden, zal de werkgever de voordelen van de goedkopere sociale bijdragen niet langer genieten. Concreet wil dit dan zeggen dat hij bijdragen verschuldigd zal zijn, zoals hij deze had moeten betalen indien de werknemer aangegeven was als kelner op die momenten waarop het contingent van 50 of 200 dagen overschreden werd.²⁴⁹

v. Werkgever

1. Voor

125. Een werkgever die ressorteert onder het Paritair Comité voor het hotelbedrijf of onder het Paritair Comité voor de uitzendarbeid kan een arbeidsovereenkomst van bepaalde duur of voor een duidelijk omschreven werk sluiten met een zogenaamde gelegenhedswerknemer. Hij kan deze werknemer slechts voor twee opeenvolgende dagen aannemen.²⁵⁰ De werkgever mocht in totaal niet meer dan 50 dagen per jaar gebruik maken van de bijzondere regeling voor het gelegenhedswerk.²⁵¹

126. De wet vermeldt dat een werkgever onder het Paritair Comité voor uitzendarbeid kan vallen.²⁵² Wanneer de gebruiker van het bureau uiteindelijk ressorteert uit het Paritair Comité voor hotelarbeid, zal voor de arbeider gelden dat hij tewerkgesteld wordt in de horeca en zal hij voldoen aan de voorwaarden om als gelegenhedswerker aanzien te worden.²⁵³

²⁴⁵ X, "Flexiloon en overuren in de horecasector", *NJW* 2015, afl. 333, 896.

²⁴⁶ KB 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders, *BS* 5 december 1969.

²⁴⁷ Artikel 41bis KB 28 november 1969.

²⁴⁸ Artikel 31 ter lid 1 KB 28 november 1969; Bijlagenbundel, Bijlage 14: Loonbrief van een gelegenheidsarbeider of extra.

²⁴⁹ Artikel 31 ter in fine KB 28 november 1969.

²⁵⁰ Artikel 31ter KB 28 november 1969; Artikel 171, 1°, e WIB 1992.

²⁵¹ Artikel 4 KB 12 november 2013; C. BUYSSE, "Gelegenhedswerk horeca: voordelige belasting vanaf 1 oktober a.s.", *Fiscoloog* 2013, nr. 1352, 1.

²⁵² Artikel 171, 1°, e WIB 1992.

²⁵³ C. BUYSSE, "Gelegenhedswerk horeca: voordelige belasting vanaf 1 oktober a.s.", *Fiscoloog* 2013, nr. 1352, 1.

2. Na

127. Het aantal toegestane dagen waarop een horeca-uitbater gebruik kan maken van gelegenheidswerkers binnen zijn onderneming, werden bij KB van 23 oktober 2015²⁵⁴ opgevoerd tot 200 per jaar.²⁵⁵ Voor de werkgever is dit enorm interessant. Hij kan meer dan de helft van het kalenderjaar gebruik maken van de goedkopere gelegenheidsarbeiders. Hij dient er echter wel rekening mee te houden dat voor zijn werknemer het maximum nog steeds op 50 kalenderdagen per jaar ligt. Hij kan dus met verschillende gelegenheidsarbeiders tegelijkertijd werken.

128. Voor de werkgever is het ook zo dat er wel een limiet staat op het aantal dagen dat er gewerkt kan worden met gelegenheidswerkers, maar niet op het aantal extra's dat in een horecazaak in dienst kan zijn. Een werkgever die dit wenst, kan gedurende die 200 dagen per jaar in principe uitsluitend met gelegenheidsarbeiders werken. Het grote voordeel voor de werkgever is de lage loonlast die op de gelegenheidsarbeider rust. Op deze manier wordt tegemoet gekomen aan de nood aan flexibiliteit binnen de sector, waar men vaak afhankelijk is van het weer of bepaalde evenementen in de buurt om een volledige bezetting te garanderen. Het is dan ook enkel op deze momenten dat de werkgever nood zal hebben aan meer personeel.

vi. Werknemer

1. Voor

129. Het invoeren van de term "gelegenheidswerknemers" in de horeca gebeurde in 2013. Voor de werknemer hield dit concreet in dat er een loon dat verkregen werd voor arbeid verricht binnen de horecasector onder een aantal voorwaarden afzonderlijk belastbaar is aan 33%.²⁵⁶ Er werd een nieuw artikel 171, 1^o, e WIB 1992 ingevoerd om dit te regelen.²⁵⁷ Indien dit voordeliger is voor de belastingplichtige, kunnen inkomsten die normaalgezien afzonderlijk belast worden, toch gevoegd worden bij de andere inkomsten. Dit geldt uiteraard ook voor de inkomsten uit gelegenheidswerk in de horecasector.²⁵⁸

²⁵⁴ KB 23 oktober 2015 tot wijziging van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders wat betreft de quota van dagen gelegenheidswerk in hoofde van de werkgever in het hotelbedrijf, *BS* 6 november 2015.

²⁵⁵ Artikel 31ter KB 28 november 1969; X, "Flexiloon en overuren in de horecasector", *NJW* 2015, afl. 333, 896.

²⁵⁶ Artikel 171 lid 1 WIB 1992.

²⁵⁷ Artikel 4 KB 12 november 2013 inzake de tewerkstelling van gelegenheidswerknemers in de horecasector, *BS* 27 november 2013; C. BUYSSE, "Gelegenheidswerk horeca: voordelige belasting vanaf 1 oktober a.s.", *Fiscoloog* 2013, nr. 1352, 1; B.MARISCAL en F. ICKX, "[Impôt sur les revenus] Introduction des Flexi-jobs et des heures supplémentaires « moins coûteuses » dans le secteur de l'Horeca", *Act. Fisc.* 2016 afl. 2, 6.

²⁵⁸ Artikel 171 lid 1 WIB 1992; C. BUYSSE, "Gelegenheidswerk horeca: voordelige belasting vanaf 1 oktober a.s.", *Fiscoloog* 2013, nr. 1352, 1; J. WELLENS, "Afzonderlijk belastingtarief voor gelegenheidsarbeid in de horeca", www.monkey.be.

130. De werknemer profiteert hiervan aangezien het loon voor gelegheidsarbeid anders opgeteld werd bij de progressief te belasten inkomsten. Op deze manier houdt de werknemer uiteindelijk meer over van het verdiende loon.²⁵⁹

131. Het gaat uiteraard niet om elke werknemer die arbeid verricht in de horeca. Zoals de term al verradt, gaat het slechts om gelegheidswerk. Dit houdt in dat enkel op occasionele basis arbeid wordt geleverd. De wetgever limiteerde dit tot maximaal 50 dagen per jaar. De werknemer kan ook slechts twee opeenvolgende dagen werken en zal aangenomen worden aan de hand van contracten voor een duidelijk omschreven werk of voor bepaalde duur. Hij heeft dus geen vooruitzicht op een eventuele vaste betrekking. Om dit als hoofdactiviteit te doen, zal dit voor de werknemer dus niet interessant zijn.²⁶⁰

2. Na

132. Sinds 1 juli 2015²⁶¹ is het voor de horeca-uitbater mogelijk per kalenderjaar 200 dagen lang gebruik te maken van gelegheidswerknemers binnen zijn onderneming. Aan het aantal dagen waarop een werknemer gelegheidsarbeid kan verrichten, werd echter niets gewijzigd.²⁶² De werknemer zal nog steeds gelimiteerd zijn tot 50 dagen per kalenderjaar. Voor de werknemer werd er geen vermeerdering van het aantal dagen doorgevoerd om te voorkomen dat werknemers gedurende het hele jaar in een minder sterk statuut worden aangenomen.²⁶³ De voordelen, zoals de afzonderlijke belastbaarheid van het loon, blijven echter nog steeds gelden.²⁶⁴ Voor de werknemer is de situatie dus niet interessanter, maar zeker ook niet minder voordelig geworden.

133. Er werd een maximum gesteld op het aantal dagen waarop iemand als gelegheidsarbeider gewerkt kan worden ter bescherming van de werknemer zelf. Hier kan de bedenking gemaakt worden dat een vermeerdering van het aantal dagen zou kunnen leiden tot minder vol- of deeltijds aangenomen werknemers. Een slimme werkgever zou natuurlijk ten nadele van de werknemers kunnen kiezen om op bepaalde dagen enkel te werken met gelegheidsarbeiders. Dit is echter niet realistisch, onder meer omwille van de beperkingen die opgelegd worden in het aantal dagen dat éénzelfde werknemer als gelegheidsarbeider kan werken. De werkgever moet investeren in het opleiden van iemand die slechts weinig aanwezig kan zijn in de zaak zelf, en dit daarnaast ook beperkt in het aantal opeenvolgende dagen. De vrees die geuit wordt dat er jobs zullen verdwijnen, waarvoor gelegheidsarbeid in de plaats komt, is mijns inziens dus ongegrond.

²⁵⁹ C. BUYSSE, "Gelegheidswerk horeca: voordelige belasting vanaf 1 oktober a.s.", *Fiscoloog* 2013, nr. 1352, 1.

²⁶⁰ Artikel 31ter KB 28 november 1969.

²⁶¹ Bij de inwerkingtreding van het KB van 23 oktober 2015.

²⁶² X, "Flexiloon en overuren in de horecasector", *NJW* 2015, afl. 333, 896.

²⁶³ Dit is terug te vinden in het Verslag aan de Koning zoals gevoegd bij het KB van 23 oktober 2015.

²⁶⁴ Artikel 31ter KB 28 november 1969.

vii. Overheid

1. Voor

134. Het invoeren van gelegheidsarbeid in de horecasector gebeurde in het kader van de strijd tegen zwartwerk. Dit was reeds terug te vinden in de parlementaire voorbereidingen bij de wet van 11 november 2013.²⁶⁵ Hier kan de redenering gevolgd worden dat een verlaagde bijdrage ten gunste van de overheid nog steeds beter is dan geen bijdrage, zoals het geval is indien er in het zwart gewerkt wordt. Op zich is het invoeren van het statuut van de gelegheidswerker dus zeker voordelig voor de overheid. Toch is dit enkel het geval wanneer het vergeleken wordt met de situatie waarin er zwartwerk is. Wanneer het vergeleken wordt met een voltijds ingeschreven werknemer, zal de overheid hier wel nadeel van ondervinden.

135. In het licht van het doel van de invoering van het statuut kan hier besloten worden dat het voordelig is voor de overheid. Er kan niet bewezen worden in hoeverre de mogelijkheid tot het inschakelen van gelegheidsarbeiders geleid heeft tot het wegwerken van zwartwerk in de sectoren waar dit mogelijk is. Toch is het niet onwaarschijnlijk dat dit in de praktijk daadwerkelijk gebeurde.

2. Na

136. Het aantal dagen waarop een werkgever gebruik kan maken van gelegheidsarbeiders werd verhoogd als tegemoetkoming aan de sector. Deze verhoging was gebaseerd op een groeiende nood aan flexibiliteit. In het Verslag aan de Koning bij het KB staat te lezen dat de sector zeer specifieke noden heeft. Zo zal het aantal werknemers en het aantal uren en arbeidsprestaties afhankelijk zijn van externe omstandigheden zoals het weer, feesten en de seizoenen.²⁶⁶

137. Deze gelegheidsarbeiders brengen de overheid minder op dan wanneer ze ingeschreven zouden zijn onder een ander statuut. Er moet dus worden opgemerkt dat deze verdubbeling in se een geschenk is voor de sector, waar weinig of geen voordeel aan verbonden is voor de Staat. Hier valt duidelijk op dat er tegemoetgekomen is aan de noden van de sector, zonder steeds rekening te houden met eigen noden van de schatkist. Toch kan ook hier de redenering gemaakt worden dat de gelegheidsarbeiders ook zwartwerk kunnen vervangen. In dat geval blijkt ook deze vermeerdering van het toegestaan aantal dagen waarop een werkgever gelegheidsarbeiders kan inschakelen per jaar voordelig te zijn voor de overheid. Het gaat hier uiteraard om een hypothese, aangezien onmogelijk volledige metingen kunnen gedaan worden naar zwartwerk en de effecten die deze vermeerdering daarop hadden.

²⁶⁵ Wetsvoorstel houdende diverse wijzigingen tot invoering van een nieuwe fiscale regeling voor de gelegheidsarbeiders in de horeca, *Parl. St.*, Kamer 2013-2014, nr. 53K2990.

²⁶⁶ Verslag aan de Koning bij het KB van 23 oktober 2015 tot wijziging van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders wat betreft de quota van dagen gelegheidswerk in hoofde van de werkgever in het hotelbedrijf, *BS* 6 november 2015.

C. VERHOGEN AANTAL TOEGESTANE OVERUREN ZONDER INHAALRUUST

i. Algemeen²⁶⁷

138. De arbeidsduur voor werknemers is bij wet vastgelegd op acht uur per dag of veertig uren per week.²⁶⁸ Deze maximum arbeidsduur kan in bepaalde gevallen, zoals bij een buitengewone vermeerdering van werk²⁶⁹, verhoogd worden. Deze overschrijding van de normale dag- of weegrens moet echter wel gepaard gaan met de zogenaamde inhaalrust. Dit houdt in dat over de referentieperiode van een trimester, de werknemer uiteindelijk toch de gemiddelde arbeidsduur naleeft.²⁷⁰ Wanneer de grenzen worden overschreden, zal de werknemer recht hebben op inhaalrust of recuperatie.²⁷¹ Voor deze inhaalrust heeft de werknemer recht op het gewone loon.

139. Het is echter ook mogelijk voor de voltijdse werknemer die dit aanvraagt om géén inhaalrust op te nemen.²⁷² De werknemer moet dit zelf aanvragen, dit kan dus niet gebeuren op verzoek van de werkgever. Indien de werknemer dit aanvraagt, zullen de gepresteerde uren tot een bepaalde grens niet worden meegerekend om dit gemiddelde te berekenen op basis waarvan de inhaalrust wordt toegekend. De uren die boven deze maximumgrens liggen, zullen wel in rekening worden gebracht voor het berekenen van de inhaalrust.²⁷³ Het niet toekennen van inhaalrust, behalve in de gevallen waarin de wet uitdrukkelijk bepaalt dat dit is toegestaan, is een misdrijf.²⁷⁴

140. Het aantal toegestane overuren waarvoor geen inhaalrust wordt toegekend, wordt bij wet van 16 november 2015 opgetrokken tot 300 uren voor wie actief is in de horecasector, voor anderen wordt dit 180 uren.²⁷⁵ Voor horecaondernemingen die gebruik maken van de witte kassa wordt dit cijfer nog eens verhoogd tot 360 overuren.²⁷⁶ Dit onderscheid wordt gemaakt om de fraudewerende geregistreerde kassa te stimuleren, ook voor wie niet verplicht is deze te installeren. Dit blijkt uit de toelichting bij de wet.²⁷⁷ Er moet opgemerkt worden dat de regeling zelf niet veranderd is, enkel het aantal toegestane uren waarvoor geen inhaalrust moet worden opgenomen.

²⁶⁷ S. DE GROOF, "Arbeidstijd" in F. HENDRICKX en C. ENGELS, *Arbeidsrecht deel 2*, 2015, Brugge, Die Keure, 70-74; F. BLOMME, *Arbeidswetgeving in de private sector: Dossier recuperatie en inhaalrust*, 2014, Brugge, Vanden Broele, 3-6; X, "[Inkomstenbelastingen], KMO-vennootschappen: kiezen tussen investeringsaftrek of notionele interest", *Fiscoloog 2013*, afl. 1364, 4.

²⁶⁸ Artikel 19 arbeidswet.

²⁶⁹ Artikel 25 arbeidswet.

²⁷⁰ Artikel 26bis arbeidswet.

²⁷¹ Artikel 26bis arbeidswet.

²⁷² Artikel 26bis §2bis arbeidswet; S. DE GROOF, "Arbeidstijd" in F. HENDRICKX en C. ENGELS, *Arbeidsrecht deel 2*, 2015, Brugge, Die Keure, 73.

²⁷³ S. DE GROOF, "Arbeidstijd" in F. HENDRICKX en C. ENGELS, *Arbeidsrecht deel 2*, 2015, Brugge, Die Keure, 73.

²⁷⁴ F. BLOMME, *Arbeidswetgeving in de private sector: Dossier recuperatie en inhaalrust*, 2014, Brugge, Vanden Broele, 6.

²⁷⁵ Artikel 31 lid 1 wet 16 november 2015; X, "Flexiloon en overuren in de horecasector", *NJW 2015*, afl. 333, 895.

²⁷⁶ Artikel 31 lid 2 wet 16 november 2015.

²⁷⁷ S. BELLEMANS, "Systeem van overuren in de horeca wordt uitgebreid (art 31-38 DB Sociaal)", 1 december 2015, www.jura.be.

ii. Werkgever

1. Voor

141. Zoals hierboven reeds gezegd, wordt het aantal toegestane overuren waarvoor geen inhaalrust moet worden toegekend verhoogd. Voorheen was het maximum vastgelegd op 143 overuren per werknemer op jaarbasis. Ook voor de wetwijziging was de mogelijkheid geen inhaalrust op te moeten nemen interessant voor de werkgever. Hij kon hiervan enkel gebruik maken in de gevallen waarin dit bij wet toegestaan was, namelijk bij een buitengewone vermeerdering van werk²⁷⁸ of bij onvoorziene noodzaak²⁷⁹.

2. Na

142. Het aantal uren wordt vermeerderd. Voor wie een geregistreerd kassasysteem geïnstalleerd heeft, loopt het aantal op tot 360 uren²⁸⁰ Indien deze hoeveelheid uren toch nog wordt overschreden, of hier misbruik van gemaakt wordt, kan de werkgever gesanctioneerd worden. Deze regelingen zijn terug te vinden in het sociaal strafwetboek. Een overschrijding van dit maximum wordt bestraft met een sanctie van niveau 2.²⁸¹ Dit wil zeggen dat aan de werkgever een strafrechtelijke geldboete van 50 tot 500 euro of een administratieve geldboete van 25 tot 250 euro kan worden opgelegd. Deze geldboete wordt vermenigvuldigd met de opdecimien zoals bepaald in de wet van 5 maart 1952.²⁸² Daarnaast wordt de opgelegde boete ook vermenigvuldigd met het aantal werknemers.²⁸³

143. De keuze om deze overuren uit te betalen, blijkt voordeliger voor de werkgever. Hij moet er geen toeslag op betalen, geen sociale zekerheidsbijdragen en geen belastingen. Aangezien dit aantal uren nu verhoogd werd, kan dit enorm voordelig blijken voor de werkgever. Waar hier wel rekening mee gehouden moet worden, is dat de werknemer erom moet verzoeken. Wanneer deze dit niet doet, kan er van dit systeem geen gebruik gemaakt worden. De werknemer moet hier maandelijks om verzoeken

iii. Werknemer

1. Voor

144. Voor de werknemer bestond reeds eerder de mogelijkheid ervoor te kiezen gepresteerde overuren niet in te halen. Hij genoot hierbij van een keuzerecht. Dit recht kan hij enkel uitoefenen ten gevolge van een buitengewone vermeerdering van werk en bij onvoorziene noodzaak. Het

²⁷⁸ Artikel 25 arbeidswet.

²⁷⁹ Artikel 26 §1 3° arbeidswet.

²⁸⁰ Artikelen 35 wet 16 november 2015.

²⁸¹ Artikel 138, 1° Sociaal Strafwetboek.

²⁸² Artikel 2 Sociaal Strafwetboek.

²⁸³ Artikel 138 in fine Sociaal Strafwetboek.

keuzerecht houdt in dat hij kan kiezen tussen het al dan niet inhalen van de gepresteerde overuren.²⁸⁴ De werkgever kan hem hier niet toe dwingen. Wanneer de werknemer ervoor kiest te verzoeken de gepresteerde overuren niet in te halen, moet hij dit uitdrukkelijk meedelen aan zijn werkgever. Dit moet hij doen voor het einde van de betaalperiode waarin de prestaties werden verricht.²⁸⁵

145. De werknemer die geen inhaalrust neemt, zal zijn gewoon loon ontvangen en daarbovenop een toeslag voor overwerk. Het overloon blijft dus wel verschuldigd zoals bepaald in artikel 29 van de arbeidswet.²⁸⁶

2. Na

146. Een belangrijke opmerking die gemaakt moet worden, is dat het hier enkel gaat om voltijdse werknemers die het zelf aanvragen.²⁸⁷ Wie dit niet wenst, kan niet verplicht worden genoeg te nemen met uitbetaalde overuren in plaats van het toekennen van inhaalrust.

147. De werkgever kan deze uitbetaling niet aanvragen voor meer dan 143 uur per kwartaal. Deze bovengrens werd bepaald opdat de wet in overeenstemming zou blijven met de Europese regelgeving, namelijk met de regels zoals bepaald in richtlijn 2003/88/EG betreffende een aantal aspecten van de organisatie van de arbeidstijd.²⁸⁸ Op deze wijze bleef de regelgeving toch binnen de perken die gesteld worden vanwege de EU, maar werd toch tegemoet gekomen aan de noden van de sector zoals deze zich stellen in ons land.

iv. Overheid

1. Voor

148. In de parlementaire voorbereidingen²⁸⁹ bij de wet van 17 augustus 2013²⁹⁰, staat te lezen dat de wetgever een verhoging van de mogelijkheid tot het presteren van bijkomende uren in geval van buitengewone vermeerdering van werk of onvoorziene noodzaak wilde voorzien. Deze zouden niet gecompenseerd moeten worden door inhaalrust. Er wordt in de mogelijkheid voorzien meer uren te presteren dan hetgeen bij wet bepaald werd, maar hier werd een interne grens bepaald die niet overschreden mocht worden.

²⁸⁴ F. BLOMME, *Arbeidswetgeving in de private sector: Dossier recuperatie en inhaalrust*, 2014, Brugge, Vanden Broele, 86.

²⁸⁵ *Ibid.*, 87.

²⁸⁶ *Ibid.*, 87.

²⁸⁷ Artikel 26bis §2bis derde lid arbeidswet jo. Artikelen 25 en 26, 3^o arbeidswet.

²⁸⁸ Richtlijn 2003/88/EG van het Europees Parlement en de Raad van 4 november 2003 betreffende een aantal aspecten van de organisatie van de arbeidstijd, *Pb.L.* 18 november 2003, afl. 299, 9; Artikel 32 wet 16 november 2015; S. BELLEMANS, "Systeem van overuren in de horeca wordt uitgebreid (art 31-38 DB Sociaal)", 1 december 2015, www.jura.be.

²⁸⁹ Wetsvoorstel (E. DI RUPO et al.) betreffende de modernisering van het arbeidsrecht en houdende diverse bepalingen, *Parl. St.*, Kamer 2012-2013, nr. 53K2904/001.

²⁹⁰ Wet 17 augustus 2013 betreffende de modernisering van het arbeidsrecht en houdende diverse bepalingen, *BS* 29 augustus 2013.

2. Na

149. Bij deze vermeerdering van het toegestane aantal overuren dient toch de reflectie gemaakt te worden dat het in theorie gaat om "overuren bij onvoorziene noodzakelijkheid of een buitengewone vermeerdering van het werk."²⁹¹ Nu dit aantal uren kan oplopen tot 360 uur per jaar per werknemer, dient toch de vraag gesteld te worden in hoeverre men dan nog kan spreken van die onvoorzienbaarheid. De wetgever heeft er toch voor gekozen deze mogelijkheid te bieden. De toekomst zal echter nog moeten uitwijzen hoe men hier bijvoorbeeld bij een arbeidsinspectie op zal reageren.

150. Het is niet onwaarschijnlijk dat een zaak waarin gedurende enkele maanden de personeelsleden meer uren presteren omwille van seizoensgebonden drukte of het uitvallen van een collega, geen problemen zal ondervinden bij een eventuele controle. Een zaak waar echter gedurende het volledige kalenderjaar stelselmatig een dergelijke "buitengewone vermeerdering" van werk is, zal het moeilijker hebben het buitengewone karakter van deze vermeerdering aan te tonen. De langdurige noodzaak voor de werkgevers om meer uren te presteren kan eveneens inhouden dat er nood is aan een bijkomend personeelslid. Het is voorlopig afwachten tot hier verduidelijking over is in de rechtspraak.

d. FISCAAL VRIJGESTELDE OVERUREN

i. Algemeen

151. Inzake fiscaliteit is er naast de vrijstelling voor het flexiloon nog een bijkomende gunstmaatregel toegevoegd.²⁹² Artikel 38 WIB 92 dat de sociale en culturele vrijgestelde inkomsten regelt, omvat nu ook een bepaling betreffende overuren in de horecasector.²⁹³ De bezoldigingen met betrekking tot 300 overuren in de horecasector zijn vrijgestelde inkomsten. Voor wie een geregistreerd kassasysteem gebruikt, worden dit zelfs 360 overuren.

152. Een overuur in de horeca wordt in de wet van 16 november 2015 gedefinieerd. Het gaat hier om ieder overuur dat gepresteerd wordt bij een werkgever die onder het paritair comité voor het hotelbedrijf of onder het paritair comité voor de uitzendarbeid ressorteert voor zover de gebruiker wel tot die eerste categorie behoort.²⁹⁴ Het moet hier wel gaan om de overuren zoals bedoeld in artikel 26bis §2bis derde lid van de arbeidswet. Dit zijn de 300²⁹⁵ overuren waarvoor de werknemer kan vragen om geen inhaalrust te moeten nemen. Een laatste voorwaarde is dat de werknemer voltijds tewerkgesteld is.

²⁹¹ Artikel 25 arbeidswet.

²⁹² Artikel 29 wet 16 november 2015; artikel 38 §1 WIB 92.

²⁹³ Artikel 38 §1 eerste lid WIB 92.

²⁹⁴ Artikel 3, 5° wet 16 november 2015.

²⁹⁵ Of 360 wanneer de onderneming werkt met de geregistreerde kassa.

153. Daarnaast is er ook een gedeeltelijke vrijstelling op de bedrijfsvoorheffing. Deze vrijstelling op de bedrijfsvoorheffing worden geregeld in artikel 275/1 van het wetboek inkomstenbelastingen²⁹⁶. Opmerkelijk hier is dat de voorwaarde de witte kassa te installeren vervalt. Het voordeel van de gedeeltelijke vrijstelling op de bedrijfsvoorheffing geldt voor iedereen die werkzaam is in de horecasector. Overuren die in aanmerking komen voor de fiscale vrijstelling uit artikel 38 WIB 92, komen niet in aanmerking voor deze gedeeltelijke vrijstelling.²⁹⁷

ii. Werkgever

154. Voor de werkgever verandert er bij deze fiscale vrijstelling niets. De sociale en culturele vrijstellingen in de inkomstenbelasting slaan op het loon dat verdiend werd door de werknemer. Voor de werkgever is het hier wel enorm belangrijk zijn werknemers over deze mogelijkheid te gaan informeren, teneinde een grotere bereidwilligheid te creëren bij zijn werknemers om erom te verzoeken geen inhaalrust op te nemen voor de gepresteerde uren.²⁹⁸ Het feit dat zij hiervoor een belastingvoordeel genieten is dus niet rechtstreeks voordelig voor de werkgever, maar onrechtstreeks absoluut wel.

iii. Werknemer

155. De gedeeltelijke²⁹⁹ vrijstelling uit artikel 175/1 WIB 92 op de bedrijfsvoorheffing is voor de werknemer nieuw. Voorheen was er voor dergelijke inkomsten geen vrijstelling voorzien. In hoofde van de werknemer zijn de bezoldigingen voor de overuren zoals bedoeld in artikel 3, 5° van de wet van 15 november 2015 vrijgestelde inkomsten.³⁰⁰ Het percentage van de vrijgestelde doorstorting bedraagt 41,25%, zowel voor de overuren met wettelijke overwerktoeslag van 50%³⁰¹ als voor deze met een overwerktoeslag van 100%³⁰²

156. Concreet houdt deze regel een gedeeltelijke vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing in op de bezoldigingen voor dergelijke uren, gepresteerd door de werknemer. De werknemer houdt dus veel meer over aan wat hij verdient. Wanneer hij overwerkt, zal hij dus niet zoveel moeten inboeten op het overloon. Een dergelijke maatregel zal het voor de werknemer die

²⁹⁶ Artikel 275/1 WIB 92; X, "Flexiloan en overuren in de horecasector", *NJW* 2015, afl. 333, 895.

²⁹⁷ Artikel 34 in fine wet 16 oktober 2015; Artikel 275/1 WIB 92; artikel 34 wet 16 november 2015.

²⁹⁸ Zie *Supra*, randnummer 143. De werknemer zal zelf moeten verzoeken om uitbetaald te worden in plaats van het opnemen van de inhaalrust voor teveel gepresteerde uren in geval van onvoorziene omstandigheden of vermeerdering van werk.

²⁹⁹ Niet de volledige doorstorting van de bedrijfsvoorheffing wordt vrijgesteld. Er wordt 41,25% van de bedrijfsvoorheffing vrijgesteld.

³⁰⁰ Artikel 38, §1, 30° WIB 92.

³⁰¹ Artikel 29§1 arbeidswet stelt dat overwerk wordt betaald tegen een bedrag dan 50% hoger is dan het gewone loon.

³⁰² Artikel 275/1 lid 4 WIB 92; Overwerk dat gepresteerd wordt op zon- en feestdagen wordt betaald aan 200%. Hier is dus een vermeerdering van 100%. Dit wordt geregeld in artikel 29 §1 van de arbeidswet.

geld nodig heeft, minder interessant maken om zwartwerk te leveren. Hij zal namelijk door het officieel werken meer voordelen genieten.

157. De belastingvrijstelling op de overuren bestond reeds. Per jaar kan de werknemer die tewerkgesteld is in de horecazaak waar een geïnstalleerde kassa geplaatst is, 360 uren presteren die vrijgesteld zijn. Op dit loon zijn geen sociale bijdragen verschuldigd. Het gaat hier ook steeds om uren waarvoor geen inhaalrust wordt opgenomen.³⁰³

158. Voor de werknemer is hier wel onduidelijkheid mogelijk. De vrijstelling van de doorstorting van de bedrijfsvoorheffing geldt namelijk voor iedereen die in de horecasector tewerkgesteld is voor 360 uren per kalenderjaar, terwijl de belastingvrijstelling voor de overuren 300 uren per kalenderjaar bedraagt voor wie tewerkgesteld is in een horecazaak zonder GKS en 360 uren per kalenderjaar voor wie tewerkgesteld is in een horecazaak met GKS. De werknemer zelf heeft hier weinig over te zeggen.

iv. Overheid

159. Het invoeren van de zogenaamde "bruto=netto"-uren is mogelijks één van de meest verregaande gunstmaatregelen die de overheid heeft toegekend bij het invoeren van de witte kassa. Door het inboeten aan inkomsten door belastingen voor werknemers, en dit zelfs tot 360 overuren, wordt een enorme toegeving gedaan aan de sector. De werknemer die op deze wijze overuren presteert, zal er een groot voordeel bij hebben. Het is een sterke motivatie voor werknemers om officieel meer te gaan werken en is naar mijn mening één van de beste maatregelen die genomen zijn in de strijd tegen fraude.

160. De gedeeltelijke vrijstelling van de bedrijfsvoorheffing is uiteraard ook interessant. Beiden kunnen niet gecombineerd worden. Ook hier loopt de Staat in eerste instantie onmiddellijk beschikbare gelden mis. Deze bedragen liggen zelfs hoger dan deze van de fiscaal vrijgestelde overuren, aangezien het hier om 360 uren per werknemer gaat, voor zover deze voltijds tewerkgesteld is in de horecasector.

161. Hier valt wel de bedenking te maken dat dit onderscheid eerder willekeurig is. Het is niet duidelijk waarom hier gekozen wordt de bedrijfsvoorheffing voor de volledige sector te verminderen terwijl er wel een onderscheid is tussen de hoeveelheid fiscaal vrijgestelde overuren waarvoor geen inhaalrust wordt opgenomen, voor zover de werknemer tewerkgesteld wordt in een zaak waar wel of geen GKS geïnstalleerd werd. Het aantal uren op zich heeft enkel gevolgen voor de werknemer, hoewel het de werkgever is die ervoor kiest de kassa al dan niet te gaan installeren.

³⁰³ Artikel 38 §1 lid 1, 30° WIB 92; X, "Flexiloon en overuren in de horecasector", *NJW* 2015, afl. 333, 895.

e. DOELGROEPVERMINDERING VIJF VOLTIJDS INGESCHREVEN WERKNEMERS

162. Een andere maatregel die werd toegekend is een lastenverlaging³⁰⁴ voor vijf voltijds ingeschreven werknemers die tewerkgesteld zijn bij werkgevers die ressorteren onder het PC 302, het Paritair Comité voor het hotelbedrijf.³⁰⁵ De maatregel houdt een vermindering van de RSZ-bijdrage voor de werkgever in, per voltijds ingeschreven persoon binnen zijn bedrijf. Deze geldt enkel voor een zaak die gemiddeld maximum 49 werknemers tewerkgesteld heeft gedurende een bepaalde referteperiode.³⁰⁶ Daarnaast geldt als voorwaarde ook dat de geregistreerde kassa gebruikt wordt in deze zaak en dat alle werknemers, niet enkel deze waarvoor de doelgroepvermindering geldt, geregistreerd moeten worden. Deze registratie moet zowel het begin- als het einduur van de geleverde prestaties registreren.³⁰⁷

163. Voorheen was er geen gelijkaardige regeling. Het gaat om een nieuw voordeel dat wordt toegekend aan de sector in het kader van een transitie naar een meer leefbare en minder fraudegevoelige sector.³⁰⁸ Een bespreking van de situatie voor en na de invoering van de lastenverlaging, wordt voor deze maatregel dan ook niet gedaan.

i. Werkgever

164. Voor de werkgever houdt deze lastenverlaging een mooi voordeel in. Hij kan voor vijf voltijds ingeschreven werknemers genieten van een forfaitaire lastenverlaging op de te betalen sociale bijdragen. Voor de werknemer jonger dan 26 jaar die voltijds ingeschreven is, is deze lastenverlaging 800 euro per kwartaal. Voor de voltijds ingeschreven werknemer ouder dan 26 jaar, geldt een lastenverlaging van 500 euro per kwartaal.³⁰⁹ Hij kan vrij kiezen tussen zijn werknemers om te bepalen voor welke werknemer hij de lastenverlaging zal genieten.

165. Wie vijf voltijds ingeschreven werknemers heeft die jonger zijn dan 26 jaar kan in principe dus een lastenverlaging genieten van 4 000 euro per kwartaal. Op jaarbasis is dit 16 000 euro. Deze bedragen zijn terug te vinden in het KB van 16 mei 2003.³¹⁰ Deze maatregel veronderstelt echter wel dat de werkgever van al zijn personeel het begin- en einduur van de geleverde werkprestaties registreert. Voor wie werknemers in dienst heeft die onofficiële uren presteren, is dit dus niet

³⁰⁴ Of forfaitaire bijdragevermindering

³⁰⁵ Ingevoegd bij wet 11 november 2013 tot wijziging van afdeling 3 van hoofdstuk 7 van titel IV van de programmawet (I) van 24 december 2002, *BS* 27 november 2013.

³⁰⁶ Artikel 353bis/8 lid 1 Programmawet (I) 24 december 2002, *BS* 31 december 2002.

³⁰⁷ Artikel 353bis/8 lid 2 Programmawet 24 december 2002, *BS* 31 december 2002.

³⁰⁸ Wetsvoorstel tot wijziging van afdeling 3 van hoofdstuk 7 van titel IV van de programmawet van 24 december 2002, *Parl. St.* nr. 53K2989/001.

³⁰⁹ X, "Wat is de lastenverlaging voor vaste werknemers", https://www.socialsecurity.be/site_nl/employer/infos/horeca/about-tax-cut.htm (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016.)

³¹⁰ Artikelen 28/7 t.e.m. 28/10 KB 16 mei 2003 tot uitvoering van het Hoofdstuk 7 van titel IV van de programmawet van 24 december 2002 (I), betreffende de harmonisering en vereenvoudiging van de regelingen inzake verminderingen van de sociale zekerheidsbijdragen, *BS* 6 juni 2003.

interessant. De maatregel is mijns inziens een mooie motivatie voor werkgevers om tot deze registratie over te gaan, zeker nu blijkt dat deze lastenvermindering niet tijdelijk was. Het is wel zo dat deze doelgroepvermindering niet per se permanent is. Indien iemand dus overgaat tot registratie en deze voordelen niet zal blijven genieten, kan het dus zijn dat hij wel nadeel ondervindt.

ii. Werknemer

166. Voor de werknemer verandert deze regel niets. Een gevolg dat ik hier wel voorzie is een voordeel voor de werknemers jonger dan 26 jaar. Een dergelijke lastenverlaging zou naar mijn mening voor werkgevers een reden kunnen zijn om werknemers wel voltijds aan te nemen, in plaats van het kiezen voor bijvoorbeeld de flexi-job of Gelegenheidsarbeid. Hier moet echter wel rekening gehouden worden met het feit dat er nog verschillende andere doelgroepverminderingen bestaan die niet cumuleerbaar zijn. Denk bijvoorbeeld aan deze voor oudere werknemers.³¹¹ Het is dus niet vanzelfsprekend dat jonge werknemers hier steeds voordeel bij zullen hebben.

167. Dit heeft ook tot gevolg dat de werknemer voor wie de werkgever reeds een andere doelgroepvermindering geniet, niet in aanmerking komt voor deze voordelen.³¹²

168. De werknemer die graag onofficiële overuren wil presteren, zal dit hier minder gemakkelijk kunnen doen. Het is namelijk de werkgever die beslist over het al dan niet gebruik maken van deze registratie. Een mogelijkheid tot frauderen die ik echter wel nog zie, is dat men pas zal registreren nadat men effectief is begonnen werken, of dat er eerder uitgeklokt zal worden dan dat men daadwerkelijk vertrekt.

iii. Overheid

169. Het grote voordeel dat de overheid geniet bij het invoeren van deze regel is dat de horecazaken die deze lastenverlaging willen genieten, moeten overgaan tot registratie van al hun werknemers. Dit zal de controle van fraude naar mijn mening enorm vergemakkelijken. Het is namelijk niet onlogisch de veronderstelling te maken dat deze geregistreerde gegevens bij controles gebruikt zullen worden om na te gaan of de aangegeven arbeidsprestaties overeenkomen met de werkelijkheid. De geregistreerde gegevens zullen voorlopig echter niet worden doorgestuurd naar de overheid. Er is nog steeds een controleur ter plaatse nodig om gegevens die geregistreerd worden in de GKS af te lezen.³¹³

³¹¹ Artikel 339 Programmawet (I) 24 december 2002.

³¹² Artikel 325 Programmawet (I) 24 december 2002.

³¹³ Voor een speculatie over welke gegevens net zullen worden afgelezen, verwijs ik naar Bijlagenbundel, Bijlage 1: Interview Raf Swartenbroeckx, waar de heer Swartenbroeckx zijn visie over de gecontroleerde gegevens meegeeft.

170. Daarnaast geeft deze doelgroepvermindering de uitbaters ook een aanleiding om jonge werknemers een voltijdse betrekking te bieden. De sector is er een waar veel laaggeschoolden terecht kunnen, de groep jonge werklozen zou hier in theorie ook door kunnen verkleinen.³¹⁴

V. BIJKOMEND GEVRAAGD: WIJZIGING VAN DE STUDENTENJOBS

171. Er zijn veel regels met betrekking tot het tewerkstellen van kinderen. Veel hiervan zijn terug te brengen op het verbod op kinderarbeid.³¹⁵ Dit werd in België gecodificeerd in de Vrouwen- en kinderarbeidswet van 1889.³¹⁶ Hierin wordt vastgelegd dat er geen misbruik gemaakt mag worden van vrouwen en kinderen en dat ze niet tot buitensporige arbeid kunnen worden gedwongen.³¹⁷ Intussen is het verbod op kinderarbeid geregeld in de Arbeidswet.³¹⁸ Hier wordt een onderscheid gemaakt tussen kinderen jonger dan 15 jaar³¹⁹ en de zogenaamde jeugdige werknemers. Voor de eerste groep is elke vorm van arbeid verboden. Voor de tweede groep is er geen algemeen verbod op arbeid, maar zijn er wel strikte regels die in acht genomen moeten worden.³²⁰ Onder de jeugdige werknemers vallen minderjarigen die 15 jaar of ouder zijn en die niet meer onderworpen zijn aan de voltijdse leerplicht.³²¹

172. Voor de jeugdige werknemers gelden er beperkingen met betrekking tot het type arbeid dat zij mogen verrichten, maar ook op de tijdstippen waarop zij mogen werken. In het licht van deze scriptie is vooral het verbod om op bepaalde tijdstippen arbeid te verrichten van belang. Voor jeugdige werknemers is het namelijk niet toegestaan nachtarbeid, zondagswerk en overwerk te presteren.³²²

173. Binnen de horecasector wordt vaak gewerkt met studenten. Deze studentenjobs zijn erg interessant voor zowel de werkgever als de student zelf. Tot de groep studenten behoren niet enkel de minderjarigen. In de arbeidsovereenkomstenwet wordt behalve de minimumleeftijd dan ook geen duidelijke definitie voorzien. Wel is vereist dat het gaat om iemand die student is.³²³

³¹⁴ Zie bijlagenbundel, Bijlage 9: Interview Nele Lijnen, waar dieper wordt ingegaan op de sociale functie van de sector, met name wanneer het de laaggeschoolde werknemers betreft.

³¹⁵ K. REYNIERS, *(Verboden) arbeid*, 2012, Antwerpen, Intersentia, 295-296.

³¹⁶ Wet 13 december 1889.

³¹⁷ K. REYNIERS, *(Verboden) arbeid*, 2012, Antwerpen, Intersentia, 304.

³¹⁸ S. GILSON en A. ROGER, "Le travail des mineurs d'âge en Belgique" in C. CLESSE en S. GILSON, *Le droit social et les jeunes*, 2011, Limal, Anthemis, 36.

³¹⁹ Voor deze kinderen zijn er ook verscheidene mogelijkheden om tewerk gesteld te worden, denk bijvoorbeeld aan kinderen in reclamespotjes. Voor deze groep verwijs ik ook naar de wet van 5 augustus 1992 inzake de kinderarbeid, BS 28 augustus 1992. Verder wordt hier niet op ingegaan omdat dit niet interessant is voor horeca-uitbaters en bijgevolg niet past binnen het kader van deze masterscriptie.

³²⁰ K. REYNIERS, *(Verboden) arbeid*, 2012, Antwerpen, Intersentia, 321-322.

³²¹ Artikel 2 Arbeidswet.

³²² Artikelen 7.1 t.e.m. 10bis Arbeidswet; K. REYNIERS, *(Verboden) arbeid*, 2012, Antwerpen, Intersentia, 341; S. GILSON en A. ROGER, "Le travail des mineurs d'âge en Belgique" in C. CLESSE en S. GILSON, *Le droit social et les jeunes*, 2011, Limal, Anthemis, 59-71

³²³ M. GLORIEUX, "Le contrat d'occupation d'étudiants" in C. CLESSE en S. GILSON, *Le droit social et les jeunes*, 2011, Limal, Anthemis, 118-122.

174. Momenteel is het zo dat de student die studentenarbeid verricht, gebonden is aan een maximumaantal dagen waarop hij of zij arbeid kan verrichten per jaar. Er is een sterk draagvlak voor een wijziging van dit vijftig-dagen contingent naar een maximum aantal uren en momenteel is er reeds een wetsvoorstel hangende.³²⁴ Deze vraag komt niet enkel van de horecasector. Verder wordt uitgelegd wat de voordelen van een dergelijke wijziging zouden kunnen zijn en wordt de vergelijking gemaakt met de situatie zoals ze nu is.

i. Werkgever

1. Voor

175. Studentenarbeid is momenteel ook al erg interessant voor de werkgever. Hij betaalt minder sociale bijdragen voor studenten dan wanneer hij voor hetzelfde werk een werknemer in loondienst inschakelt. Tot en met deze vijftigste dag is de student onttrokken aan toepassing van de RSZ-wet. Om ervoor te zorgen dat studenten niet te veel werken en om een beperking te stellen aan de verminderde sociale bijdrage is er een maximum gesteld op vijftig dagen per kalenderjaar.³²⁵ Gezien de enorm hoge RSZ-bijdragen die verschuldigd zijn voor de andere werknemers³²⁶, is deze vrijstelling enorm voordelig.³²⁷

176. De werkgever dient wel rekening te houden met bepaalde beperkingen die worden opgelegd wanneer er gewerkt wordt met studenten. Deze mogen bijvoorbeeld niet dezelfde lasten tillen als gewone werknemers of zullen bepaalde machines niet mogen bedienen.³²⁸ Een voorbeeld dat relevant kan zijn voor de horecasector, is bijvoorbeeld het verbod op gebruik van een mechanisch bewogen snijmachine. Wanneer het voor de werkgever mogelijk is de taak van de student zo in te vullen dat hij zich houdt aan deze beperkingen, zal hij dus veel goedkoper iemand kunnen inschakelen voor hetzelfde werk.

177. Het is voor de werkgever dan ook interessant zoveel mogelijk gebruik te kunnen maken van een student. Een student kan vanuit het standpunt van de werkgever dus duidelijk beter een volledige dag ingeschakeld staan, dan slechts enkele uren voor of na zijn schooltijd. In beide gevallen verliest de student namelijk een dag waarop hij studentenarbeid kan en mag verrichten. Om voor slechts een paar uur geen volledige dag kwijt te raken, zal in de praktijk dan ook vaak gekozen worden voor het niet inschrijven van een student op dergelijke dagen. De werkgever maakt dan de afweging of

³²⁴ Wetsvoorstel (E. LACHAERT et al.) tot wijziging van de regelgeving betreffende de studentenarbeid, *Parl. St.*, Kamer 2014-2015, nr. 54K0853/001.

³²⁵ Artikel 17bis §1 KB 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders, *BS* 5 december 1969. Dit KB is het uitvoeringsbesluit bij de RZS-wet.

³²⁶ Zie artikelen 14 en verder van de RSZ-wet.

³²⁷ Zie bijlagenbundel, Bijlage 16: Loonbrief van een student, waar te zien is hoe goedkoop een dergelijke student voor de werkgever nu werkelijk is. De patronale lasten die de werkgever te betalen heeft, zijn verwaarloosbaar in vergelijking met deze die gelden voor wanneer men werkt met andere statuten.

³²⁸ KB 3 mei 1999 betreffende de bescherming van de jongeren op het werk, *BS* 3 juni 1999, voorziet in een niet-limitatieve lijst van machines, chemische agentia en andere die als gevaarlijk beschouwd worden. Het is de werkgever verboden hen deze te laten hanteren, bij artikel 8 van het KB.

de kans op een controle wel opweegt tegen het voordeel van de extra uren waarin hij de student ter beschikking heeft.

178. Voor de werkgever is het ook belangrijk rekening te houden met het aantal dagen dat een student reeds gewerkt heeft. Hiervoor zijn tegenwoordig verschillende mogelijkheden. Deze zijn echter niet altijd heel gebruiksvriendelijk voor de werkgever. De student kan inloggen met een smartphone-app om te consulteren hoeveel dagen hij nog overheeft. Hierop kan hij bijvoorbeeld ook zien of hij al ergens "gereserveerd" is door een werkgever.³²⁹ De werkgever zelf kan dit niet zien, maar kan via de student wel een pincode bekomen waardoor hij het resterende aantal dagen kan consulteren.³³⁰

179. Voor de werkgever is het dus mogelijk een student vooraf voor zijn onderneming beschikbaar te houden. Hij kan een dimona-aangifte doen om de student voor een bepaalde periode in te schrijven in zijn onderneming. Wanneer achteraf deze dagen niet effectief gewerkt zijn, zal de student geen dagen kwijt zijn, hij zal deze dus later in het kalenderjaar kunnen opnemen. Een werkgever kan dus in theorie een student reeds "blokkeren" voor de rest van het kalenderjaar voor een andere werkgever door hem ineens voor veel dagen in te schrijven, ook al presteert de student die arbeid misschien niet effectief, waardoor hij achteraf wel nog vrije dagen bij zal krijgen. Diezelfde – of een andere – werkgever zal bij dit inschrijven een foutmelding krijgen wanneer de student geen beschikbare dagen meer heeft. Gebruik kunnen maken van deze goedkopere dagen is voor de werkgever erg interessant. Hij kan de meerderjarige student nadien wel nog inschrijven als gelegenheidsarbeider, maar deze zal hem dan uiteindelijk ook meer kosten³³¹. Een afwijking van het vijftig-dagen-systeem houdt dus voor de werkgever ook veel mogelijkheden in.

2. Na

180. Zoals hierboven reeds beschreven staat, houdt de vijftig-dagen-regel voor de werkgever in dat hij onder druk staat om in eerste instantie al zoveel mogelijk gebruik te maken van de tijd die een student ter beschikking heeft, maar ook om deze zo nuttig mogelijk in te vullen. Wanneer er gewerkt kan worden met uren in plaats van dagen, is naar mijn mening de stap naar zwartwerk veel minder logisch. De student en de werkgever verliezen geen dag waarop de student tewerk gesteld kan worden en de werkgever kan bijgevolg vaker genieten van de voordelen die het werken met studenten hem biedt.

³²⁹ De student kan doorheen het jaar bij verschillende werkgevers werken, waarbij de totaalsom steeds die vijftig dagen zal blijven.

³³⁰ X, "Student@work – 50 days", http://www.belgium.be/nl/online_dienst/app_studentatwork_50_days (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

³³¹ Zie *Supra*, randnummer 123 e.v.

ii. Werknemer

1. Voor

181. De student zal een mooi bedrag bijverdienen om zijn zakgeld aan te vullen, maar betaalt daarnaast ook nog eens minder sociale bijdragen dan iemand die in loondienst werkt en zal vrijgesteld zijn van belastingen op de inkomsten als jobstudent, zolang deze onder een bepaald bedrag blijven³³².

182. De student die minder dan een vooraf vastgelegd bedrag verdient op jaarbasis, zal vrijgesteld zijn van belastingen op de inkomsten die hij op deze wijze bekomen is. Voor 2016 ligt dit bedrag op 10 141 euro.³³³ Het goed bijhouden van dit bedrag is daarnaast ook erg belangrijk voor de ouders. Afhankelijk van de gezinssituatie van de student³³⁴, moet hij op jaarbasis een brutoloon hebben dat lager is dan een bij wet bepaald bedrag³³⁵. Wanneer hij hierboven gaat, zal de student niet meer ten laste zijn van zijn ouders. Dit heeft tot gevolg dat de ouders de belastingvermindering die ze bekomen per kind ten laste verliezen. Deze twee bedragen zijn niet dezelfde. Het is dus perfect mogelijk dat een student zelf geen belastingen zal moeten betalen op het loon dat hij verdiende maar dat hij toch niet langer ten laste is van zijn ouders.

183. Een student kan de vijftig dagen waarop hij werkt, vrij kiezen, maar mag niet meer dan 240 uur per kwartaal werken, behalve tijdens de zomermaanden. De student die meer dan vijftig dagen per jaar werkt, zal vanaf de 51^{ste} dag de normale sociale bijdrage betalen.³³⁶ Een nadeel aan dit systeem is de wijze waarop de dagen berekend worden. Een student die na zijn schooldag enkele uren gaat werken, zal een volledige dag kwijt zijn. Zoals hierboven reeds beschreven staat is dit voor de werkgever niet interessant. Zo zal er soms de keuze worden gemaakt deze uren "in het zwart"³³⁷ te presteren.

³³² Artikel 143 7° WIB 92; Zie bijlagenbundel, Bijlage 16: Loonbrief van een student. Hier is te zien dat van de student enkel een solidariteitsbijdrage verlangd wordt. Deze is dus vrijgesteld van sociale en fiscale bijdragen.

³³³ X, "Werken als student", <http://www.vlaanderen.be/nl/werk/werk-zoeken/werken-als-student> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

³³⁴ Dit bedrag wordt vastgesteld aan de hand van de wijze waarop de ouders belast worden. Als de ouders samen belast worden zal het maximale brutobedrag dat de student op jaarbasis mag verdienen lager liggen dan wanneer de ouders afzonderlijk belast worden. Wanneer de student zelf als fiscaal zwaar gehandicapt beschouwd wordt én de ouders worden afzonderlijk belast, zal het bedrag nog hoger liggen.

³³⁵ Voor 2015 was dit 6500 euro bruto op jaarbasis voor de student wiens ouders samen belast worden, 8 225 euro bruto op jaar basis voor de student wiens ouders alleen belast worden en 9 750 euro bruto op jaarbasis voor de student wiens ouders alleen belast worden en die zelf fiscaal als zwaar gehandicapt beschouwd wordt. Deze cijfers komen van de website van de overheid en zijn terug te vinden op <https://www.mysocialsecurity.be/student/nl/kinderbijslag/belastingen.html> nettobedragen zijn zowel voor de inkomsten van 2014 als deze van 2015 terug te vinden op de website van FOD Financiën: http://financien.belgium.be/nl/particulieren/gezin/student/ten_laste.

³³⁶ Artikel 17bis §3 KB 28 november 1969.

³³⁷ Onofficieel, waarbij het loon wordt uitbetaald zonder enige bijdrage hierop te betalen.

2. Na

184. Een voorstel dat reeds een tijdlang in de pijplijn zit is het aanpassen van de huidige vijftig-dagen-regel zodat er in plaats van te tellen met dagen, gewerkt kan worden met een maximumaantal uren. Voor de student zou dit interessant zijn omdat hij meer kan verdienen.³³⁸

185. Studenten verliezen niet graag dagen wanneer hun baas hen opbelt met de vraag of ze enkele uren kunnen inspringen. Zeker in de horecasector, waar gewerkt wordt met een drukke piekmomenten³³⁹ is het zo dat een student vaak geen volledige werkdagen zal hebben.³⁴⁰ Daarnaast zijn er ook nog de studenten die na hun schooldag nog enkele uren komen bijwerken. Wanneer een student voor deze paar uren geen volledige dag wil verliezen, zal de stap naar zwartwerk snel genomen zijn. De uren worden niet aangegeven, de student is in het zwart uitbetaald, de werkgever betaalt zelfs de verminderde sociale bijdragen niet en iedereen is winnaar. Iedereen behalve de staat, uiteraard.

iii. Overheid

186. De huidige situatie is voor de overheid niet bijzonder interessant. Voor een student die arbeid verricht, wordt hoe dan ook minder bijgedragen dan wanneer het een werknemer betreft. Er zijn namelijk minder inkomsten door middel van sociale bijdragen, maar ook door middel van belastingen op het inkomen. Een wijziging van de regeling zou naar mijn mening wel zwartwerk van studenten verminderen, daar deze dan niet langer gelimiteerd zijn door een hoeveelheid te presteren dagen, maar door het aantal uren dat zij kunnen werken. Een student die uitermate veel wil en kan werken, zal dan misschien nog steeds meer uren presteren dan dat maximum, maar naar mijn mening zal een totaal inkomen voor de overheid zeker niet minder bedragen dan nu het geval is. Hierbij stel ik me dan de vraag of er wel prioriteit gegeven zal worden aan een maatregel die op zich geen bijkomend voordeel aan de Staat zal opleveren en enkel interessanter en gebruiksvriendelijker zal zijn voor de sectoren waarin studenten tewerk gesteld zijn waarin sprake is van piekmomenten. Op het eerste zicht lijkt het zo dat de meeste sectoren geen nadeel ondervinden aan het werken met vijftig dagen.³⁴¹

³³⁸ Wetsvoorstel (E. LACHAERT et al.) tot wijziging van de regelgeving betreffende de studentenarbeid, *Parl. St.*, Kamer 2014-2015, nr. 54K0853/001.

³³⁹ De middag- en avondservice, doorgaans tussen 12 en 14 uur en 17 en 20 uur, zijn de momenten waarop het vaak veel drukker is in restaurants. Voor hotels gaat het om momenten waarop er in- en uitgecheckt moet worden en voor cafés is dit eerder 's avonds dan overdag.

³⁴⁰ Men zal hem voornamelijk nodig hebben op deze piekmomenten, die vaak slechts enkele uren lang duren, tenzij de student wordt ingezet om een ander werknemer te vervangen.

³⁴¹ Denk dan bijvoorbeeld aan andere sectoren waar wel regelmatigere werkuren zijn, zoals kledingwinkels of bakkers. Een student die daar een volledige zaterdag werkt, heeft geen nood aan een urenregeling.

VI. ANALYSE: KAN DIT WEL?

187. We kunnen ons de vraag stellen of het wel logisch is dat het uitoefenen van druk op een overheid zorgt voor een groot aantal gunstmaatregelen aan een bepaalde sector. Een democratisch verkozen regering zou in principe de mening van de kiezer hoe dan ook al moeten verkondigen. Toch blijkt dat het uitoefenen van druk op de regering ervoor kan zorgen dat een maatregel, die in eerste instantie al gecompenseerd werd door een verlaging van BTW in 2009 nog steeds vergezeld wordt van bijkomende gunstmaatregelen.

188. De gebruiker van de witte kassa kan zijn werknemers extra overuren laten presteren en zal een lastenvermindering krijgen op maar liefst vijf voltijds ingeschreven werknemers. Ondanks het feit dat dit een mooie steun kan bieden aan de onderneming in deze overgang, is het toch aangewezen de vraag te stellen of dit wel logisch is. Het doel van de witte kassa - en van verscheidene gunstmaatregelen - is het wegwerken van zwartwerk in de horecasector. Opdat iemand zou stoppen met het illegaal tewerkstellen van werknemers of het onofficieel ontvangen van inkomsten, worden hem voordelen aangeboden in de vorm van een btw-verlaging. Wanneer er dan later nog protest komt, worden hem bijkomend nog flexi-jobs en extra overuren aangeboden.

189. De sector lijdt inderdaad erg onder de zware loonlast. De methoden die in andere sectoren ontwikkeld zijn om hieraan tegemoet te komen, zoals automatisering of het verhuizen naar lageloonlanden, is hier niet mogelijk. Het automatiseren van de service kan niet in het gemiddelde restaurant, net zoals het onmogelijk is de onderneming te gaan verhuizen.³⁴²

190. Kort door de bocht genomen, zou hier gezegd kunnen worden dat wie luid protesteert, meer gedaan zal krijgen dan wie zich neerlegt bij de wet zoals hij wordt opgemaakt. Dat ook dit laatste hier niet gedaan werd, blijkt dan weer uit het succesvolle beroep tegen het KB van 2013 voor de Raad van State. Dit KB werd vernietigd en de regering kwam met een nieuwe oplossing.

191. Voor mij zijn deze twee elementen echter niet hetzelfde. Een rechtscollege dat op basis van vooraf opgestelde procedures en duidelijk te volgen richtlijnen gaat onderzoeken of een Koninklijk Besluit al dan niet vernietigd moet worden, ligt volgens mij erg ver van de macht die de regering in dit geval heeft toegekend aan bepaalde organisaties die druk zijn gaan uitoefenen. Beide acties hebben echter vruchten afgeworpen. Het personele toepassingsgebied van de wet werd gewijzigd en de wet ter invoering van de flexi-jobs en de voordelige overuren werd geconcretiseerd. Bijkomende voordelen die oorspronkelijk enkel bedoeld waren voor de horeca-uitbaters die hun geregistreerde kassa vrijwillig in gebruik namen voor de deadline, werden voor iedereen van toepassing gemaakt.

192. Als dochter van een restauranthouder kan ik al deze dingen alleen maar toejuichen. Als masterstudent in de rechten, durf ik hier gerust een aantal vraagtekens bij plaatsen.

³⁴² F. VANISTENDAEL, "De witte kassa", *AFT* 2015, afl 2, 1-3.

VII. TUSSENCONCLUSIE

193. Uit het voorgaande kan niet anders dan besloten worden dat er enorm veel toegevingen gedaan werden aan de sector. Deze voordelen werden niet enkel aan de werkgevers toegekend, maar ook aan de werknemers. Bij het opstellen van de wetten werd duidelijk gedacht aan de noden van de sector en niet enkel aan die van het individu of die van de overheid.

194. Dat de overheid baat heeft bij een zogenaamde verwitting van de sector, staat buiten kijf. Toch werd er niet enkel met de botte hakbijl door de zwarte tewerkstelling gegaan. Een eerste aanvoelen zou echter wel zijn dat wie belastingen of sociale bijdragen probeert te ontduiken, nu dan maar de gevolgen daarvan moet dragen. Een overgang had perfect heel zwaar kunnen zijn voor die uitbaters die ervoor kozen voor het invoeren van de GKS ook al onofficieel te werken. Toch werd dit niet gedaan. Er werd gekozen voor een leefbare oplossing, waar maatwerk geleverd werd om de sector te ondersteunen.

195. Ondanks het – nu nog steeds – luide³⁴³ protest vanwege de sector en vakbonden³⁴⁴, blijkt duidelijk uit het bovenstaande dat er niet gekozen wordt de ondernemer die voor het invoeren van de regeling niet volledig officieel werkte, te straffen. Integendeel. Niet alleen werd er een periode van administratieve tolerantie ingevoerd, daarnaast werden er ook nog verschillende gunstmaatregelen toegekend. Hierbij werden toegevingen gedaan die voor de werkgever, maar ook voor zijn werknemers interessant zijn. De luidkeelse protestacties hebben het toekennen van deze voordelen misschien wel versneld.³⁴⁵ Toch mag niet vergeten worden dat hier vanwege de regering gekozen werd de zelfstandige ondernemers te gaan ondersteunen bij deze verwitting in plaats van hen te straffen.

196. Het volledig afschrijven van de witte kassa, en dan voornamelijk de wijze waarop de invoering ervan gebeurd is, als een negatief gegeven lijkt mij dus niet terecht. Het valt niet te ontkennen dat dit een zware financiële tegenslag kan betekenen voor wie nu ineens veel meer officieel zal moeten werken, waar onder meer de hoge loonlast een grote rol in speelt.³⁴⁶ Mijns inziens moet de witte kassa samen bekeken worden met de maatregelen die werden ingevoerd om de overgang te vergemakkelijken. Bepaalde maatregelen zoals de doelgroepvermindering voor vijf voltijds ingeschreven werknemers en de mogelijkheid tot het niet opnemen van inhaalrust, vormen naar mijn mening een goede aanzet tot een voordeliger officieel werken. Bepaalde maatregelen bevorderen zelfs het aannemen van voltijds ingeschreven werknemers, aangezien zij enkel op hen van toepassing

³⁴³ Niet al het protest is luid. Daarvoor verwijs ik naar het interview met de heer Raf Swartenbroeckx, Zie bijlagenbundel, Bijlage 1. Daar blijkt dat er veel horecazaken uit zijn klantenbestand weigerachtig staan ten aanzien van het aanschaffen van de kassa. Dit zijn daarom niet de mensen die luidkeels gaan protesteren, maar zij zullen zich ook niet in regel stellen.

³⁴⁴ Verscheidene vakbonden hebben reeds verklaard juridische stappen te gaan ondernemen tegen de maatregelen uit de wet van 16 november 2015, zie *Supra*, randnummer 122.

³⁴⁵ Dat deze zeker invloed hadden op de maatregelen zoals ze er nu gekomen zijn, bleek ook uit het interview dat op 1 maart 2016 werd afgenomen van Parlementslid Nele Lijnen (Open-VLD), zie bijlagenbundel, Bijlage 9: Interview Nele Lijnen. Hierbij verwijs ik voornamelijk naar vragen 10 en 11.

³⁴⁶ F. VANISTENDAEL, "De witte kassa", *AFT* 2015, afl 2, 1.

zijn. Wie reeds voor het invoeren van de witte kassa vrij was van zwarte inkomsten, ziet in deze gunstmaatregelen zelfs een mooie bonus.

197. Wie echter veel moet veranderen aan zijn manier van werken, zal inderdaad aan deze maatregelen geen grote verschillen voelen. Iemand die tot €1000 per dag aan zwarte inkomsten kon ontvangen, zal op jaarbasis aan 16 000 euro niet veel merken. Diezelfde werkgever zal daarnaast ook geconfronteerd worden met een hoge loonlast, nu ook de arbeid officieel moet worden gepresteerd. De reden daarvoor is het feit dat er geen³⁴⁷ zwarte inkomsten zullen zijn waarmee personeel kan worden uitbetaald, net als het feit dat om van bepaalde voordelen te kunnen genieten de werknemers zich zullen moeten registreren in de witte kassa zelf.³⁴⁸ Ook daar werd rekening mee gehouden. Er werd voor de werkgever een voordelig statuut ingevoerd waaronder hij mensen tewerk kan stellen: de flexi-job. Daarnaast werd een reeds bestaand statuut, dat van de gelegheidsarbeider interessanter gemaakt voor de werkgever. Hij kan nu per jaar 200 dagen lang van gelegheidsarbeiders gebruik maken in zijn zaak. Wie dus een beetje creatief kan omgaan met de nieuwe regelgeving zal deze ten volle in zijn voordeel kunnen benutten.

198. Aan de werknemer werd ook gedacht. De werknemer die voltijds werkt, ten minste. Verschillende voordelen zoals de fiscale vrijstelling voor overuren waarvoor geen inhaalrust wordt toegekend en de doelgroepvermindering waar de werkgever van geniet, zijn specifiek gericht op de voltijdse werknemer. Daarnaast zijn er ook nog andere, minder rechtstreekse indicaties dat er voornamelijk ten voordele van de voltijdse werknemer geredeneerd werd bij het toekennen van de voordelen. De flexi-jobwerknemer is enkel diegene die ten minste voor 4/5 tewerk gesteld was, drie kwartalen voorafgaand aan zijn werk als flexi-jobber. Ook hier wordt voor deze werknemer wel een voordeel toegekend.

199. Wie geen voltijds werknemer is, zal op deze vlakken voor de werkgever niet interessant zijn. Daarnaast zijn er ook indicaties om aan te nemen dat de werkgever zelf een voltijds werknemer aanstellen niet altijd als de meest interessante weg zal zien. Denk aan de flexi-jobber die goedkoper is, voor waar hij tewerk gesteld is als flex-jobwerknemer dan waar hij zijn andere tewerkstelling heeft, of aan de gelegheidsarbeider die de werkgever 200 dagen per jaar kan helpen aan een veel goedkoper tarief.

200. Het ziet ernaar uit dat de creatieve werkgever in het voor hem meest voordelige geval ervoor zal kiezen vijf voltijdse werknemers tewerk te stellen, die liefst jonger zijn dan 26 jaar. Deze zullen allemaal verzoeken³⁴⁹ om 360 te veel gepresteerde uren niet in te halen. Voor de overige taken zal deze werkgever studenten inhuren, kiezen voor flexi-jobbers en 200 dagen per jaar een aantal gelegheidsarbeiders inschakelen. In theorie ziet dit er mooi uit voor de werkgever, maar natuurlijk

³⁴⁷ Het volledig wegwerken van zwarte inkomsten is mogelijkerwijs een utopisch idee. Toch zal ook in de gevallen waarin dit niet gebeurt, naar mijn mening niet voldoende zogenaamd zwart geld aanwezig zijn of blijven om een groot aantal personeelsleden hiermee te betalen. Zelfs in deze hypothese zal er dus meer officiële tewerkstelling zijn.

³⁴⁸ Zie *Supra.*, randnummer 162 e.v.

³⁴⁹ De werknemer moet dit zelf doen, toch zijn verschillende gevallen denkbaar waarin de werknemer dit eerder zal doen gebeuren. Het is niet onwaarschijnlijk dat mensen onder druk hierom gaan verzoeken. Ze hebben er zelf ook voordeel aan, hoewel het soms interessanter is om overwerk wel te kunnen compenseren door inhaalrust.

zal hij al deze gelegheidsarbeiders, studenten en flexi-jobbers ook nog moeten opleiden, rekening houdend met hun schooltijd en eventuele andere job. De vrees die de vakbonden uiten over het legaliseren van zwartwerk door middel van de flexi-job en het risico dat voltijdse betrekkingen niet langer zullen worden ingevuld, lijkt eerder ongegrond. De flexi-job werd zo geregeld dat de werknemer reeds elders ingeschreven arbeid moet hebben gepresteerd. Het kan dus met name niet gaan om iemand die volledig onofficieel werkt, maar deze werknemer is net iemand die reeds sociale rechten heeft opgebouwd. Daarnaast bleek uit het voorgaande ook dat al deze bijkomende statuten, zoals extra's, de flexi-jobber of de student gebonden zijn aan voorwaarden betreffende het maximum aantal dagen waarop gewerkt kan worden per jaar. De werkgever zal in de praktijk geen voltijdse werknemers kunnen vervangen door iemand die slechts sporadisch in zijn zaak aanwezig kan zijn en dezelfde kwaliteit blijven bieden aan zijn cliënteel. Vanuit een inzicht dat gesteund is op eigen ervaringen in de sector, lijkt dit een onrealistische vrees.

201. Naar mijn mening is de nieuwe regelgeving hoe dan ook niet nadelig. Natuurlijk blijft de horeca wel een zeer arbeidsintensieve sector, die zeker nu het gewicht van deze loonlasten erg hard zal voelen. Toch denk ik dat het zeker mogelijk is het hoofd boven water te houden. Hiervoor zal misschien wel het beeld dat we nu hebben van de horeca en het 's namiddags terrasjes gaan doen, er binnenkort anders uitzien.³⁵⁰

³⁵⁰ Hiervoor verwijs ik naar de opmerking die de heer Swartenbroeckx maakte over een nood aan professionalisering in de horecasector. Zie bijlagenbundel, Bijlage 1: Interview Raf Swartenbroeckx. Deze vermeldingen zijn terug te vinden in de antwoorden op vragen 21 en 22.

DEEL III: DISCRIMINATIE

I. DISCRIMINATIE

a. DEFINITIE

202. Het gelijkheidsbeginsel is onder meer terug te vinden in de Belgische Grondwet en in artikel 14 EVRM. Waar in artikel 14 EVRM wordt opgenomen dat het genot van bepaalde vrijheden en rechten zonder enig onderscheid aan iedereen toekomt, wordt er in de grondwet niet gesproken van rechten. Er wordt een meer algemene bepaling geformuleerd, namelijk "alle Belgen zijn gelijk voor de wet".³⁵¹ Dit geeft het verbod op discriminatie uit artikelen 10 en 11 GW een meer algemene draagwijdte. Dit staat tegenover de bescherming van artikel 14 EVRM, die eerder accessoir is, er mag daar namelijk geen discriminatie zijn met betrekking tot het genot van de rechten en vrijheden die in het EVRM of aanvullende protocollen zijn gewaarborgd. Artikel 14 EVRM kan dus enkel worden ingeroepen in samenhang met een ander verdragsrecht.³⁵² Onder wet moeten hier alle juridische normen worden begrepen.³⁵³ Artikel 11 GW omvat het non-discriminatiebeginsel, dat de gelijkheid tussen mannen en vrouwen beoogt.

203. Het verbod op discriminatie sluit echter niet uit dat er nog verschillen kunnen en mogen zijn. Het grondwettelijk Hof omschrijft in vaste rechtspraak de draagwijdte van het gelijkheidsbeginsel als volgt:

*"De grondwettelijke regels van de gelijkheid en niet-discriminatie sluiten niet uit dat een verschil in behandeling tussen bepaalde categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en redelijk verantwoord is. Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen: Het gelijkheidsbeginsel is geschonden wanneer vaststaat dat er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel."*³⁵⁴

204. Wie zich in een gelijke situatie bevindt als iemand anders, kan dus niet anders behandeld worden. Langs de andere kant houdt het gelijkheidsbeginsel ook in dat twee personen die zich in een wezenlijk verschillende situatie bevinden, verschillend behandeld zullen worden.³⁵⁵

205. Bij wet kan er dus geen ongelijke behandeling of discriminatie plaatsvinden tenzij deze geoorloofd is. Ook burgers zijn in hun dagelijkse bezigheden niet vrij om te discrimineren. Denk dan bijvoorbeeld aan het weigeren van een huurcontract enkel omdat de potentiële huurder een andere nationaliteit heeft of aan de werkgever die ervoor kiest iemand niet aan te nemen omwille van diens

³⁵¹ Artikel 10 GW.

³⁵² S. SOTTIAUX, *Grondwettelijk recht*, Antwerpen, Intersentia, 2016, 405.

³⁵³ J. VANDE LANOTTE, G. GOEDERTIER, Y. HAECK, J. GOOSSENS en T. DE PELSMAEKER, *Handboek Belgisch Publiekrecht*, Brugge, Die Keure, 2014, 349.

³⁵⁴ Zie onder andere GWH nr. 37/97, 8 juli 1997, www.const-court.be.

³⁵⁵ J. VANDE LANOTTE, G. GOEDERTIER, Y. HAECK, J. GOOSSENS en T. DE PELSMAEKER, *Handboek Belgisch Publiekrecht*, Brugge, Die Keure, 2014, 351.

seksuele oriëntatie. Deze vormen van discriminatie, ook wel horizontale discriminatie genoemd, wordt geregeld in de Antidiscriminatiewet van 10 mei 2007.³⁵⁶

206. Het onderzoek van het Grondwettelijk Hof naar de verenigbaarheid van een wet met het gelijkheidsbeginsel verloopt in vijf fasen: de vergelijkbaarheidstoets, de toetsing aan het teleologisch criterium, de toetsing aan het objectiviteitscriterium, de toetsing aan het pertinentiecriterium en tot slot de toetsing aan het evenredigheidscriterium.

207. Het advies van de auditeur³⁵⁷ dat verleend werd naar aanleiding van het beroep tot vernietiging van het KB van 15 december 2013, behandelt in het tweede middel de ingeroepen schending van het gelijkheidsbeginsel. De criteria waaraan getoetst kan worden, staan verder uitgelegd. Er wordt steeds ook vermeld of de Auditeur hier toen heeft getoetst aan dat criterium en wat de conclusie was.

i. De vergelijkbaarheidstoets

208. Er wordt nagegaan of er sprake is van een verschil in behandeling tussen vergelijkbare categorieën van personen. Wanneer dit het geval is moet deze worden toegeschreven aan de betwiste norm of overheidshandeling en niet aan een feitelijke situatie. Hier is het vooral belangrijk dat de categorieën personen die verschillend behandeld worden, vergelijkbaar zijn. Het moet niet gaan om identieke categorieën. De rechter heeft hier een ruime appreciatiebevoegdheid.³⁵⁸

209. De verzoekende partij stelde in het beroep tot vernietiging van het KB van 15 december 2013, dat er geen wezenlijk verschil was tussen die horecazaken die wel en niet onder de zogenaamde 10%-regel vielen. De reden hiervoor was het feit dat voor beide uitbaters eenzelfde btw-regime geldt. Wanneer dus gekeken wordt naar de verplichting tot btw, vallen alle horeca-uitbaters onder een vergelijkbare categorie. Het onderscheidingscriterium hier was het "regelmatig verschaffen van maaltijden". Hier zou sprake kunnen zijn van een verschil in behandeling tussen vergelijkbare categorieën van personen. De Auditeur bij de Raad van State ging enkel in op de vraag of het criterium voldoende objectief was. Het verschil in behandeling gezien het feit dat de ene horeca-uitbater verplicht is tot het installeren van de GKS en de andere niet blijkt voldoende duidelijk. Dat er verder gekeken wordt of het criterium het verschil in behandeling rechtvaardigt, wijst er wel op dat de auditeur aanneemt dat er een verschil in behandeling is tussen vergelijkbare personen.

³⁵⁶ Wet 10 mei 2007 ter bestrijding van bepaalde vormen van discriminatie, BS 30 mei 2007.

³⁵⁷ Zie bijlagenbundel, bijlage 2: Auditoraatsverslag.

³⁵⁸ J. VANDE LANOTTE, G. GOEDERTIER, Y. HAECK, J. GOOSSENS en T. DE PELSMAEKER, *Handboek Belgisch Publiekrecht*, Brugge, Die Keure, 2014, 349.

³⁵⁸ Zie onder andere GWH nr. 37/97

ii. Het teleologisch criterium

210. Er moet bijkomend ook nog een wettig doel zijn. Dit doel moet het gemaakte onderscheid ook kunnen verantwoorden. In de praktijk wordt dit vaak nagegaan aan de hand van parlementaire voorbereidingen.³⁵⁹

211. Het doel van de maatregel bleek volgens de verzoekende partij moeilijk te achterhalen uit de parlementaire voorbereidingen.³⁶⁰ De maatregel op zich zou ingevoerd zijn om fraude te bestrijden. Dit werd duidelijk door het bekijken van de aanhef van het koninklijk besluit met betrekking tot de toepassingsmodaliteiten ten aanzien van de certificatie van de GKS. Hier werd dan uiteindelijk de vraag gesteld of het onderscheidingscriterium hier wel degelijk bijdraagt tot het nagestreefde doel. Hierover werd door de Auditeur niet geoordeeld. Er werd enkel ingegaan op de vraag of het criterium al dan niet objectief was.

iii. Het objectiviteitscriterium

212. Een volgend criterium dat door het Grondwettelijk Hof wordt toegepast bij het nagaan of er sprake is van discriminatie, is het zogenaamde objectiviteitscriterium. Concreet wordt er dan gekeken of het onderscheid dat gemaakt wordt steunt op een feitelijke vaststelling waarbij geen ruimte is voor persoonlijke appreciatie. Om als een objectief onderscheidingscriterium beschouwd te kunnen worden, moet dit criterium gebaseerd zijn op concrete elementen. Daarnaast moet het onderscheidingscriterium ook duidelijk, abstract en wettig zijn.³⁶¹

213. Uit arresten van het Grondwettelijk Hof is ook reeds gebleken dat de wetgever bij het vastleggen van drempels en andere kwantitatieve onderscheiden, meer vrijheid geniet. Het wordt niet onredelijk geacht dat daar de objectieve verschillen tussen personen slechts bij benadering tot uiting gebracht worden.³⁶²

214. In de aangevoerde middelen stond te lezen dat het onderscheid door verzoekende partij als niet objectief werd beschouwd.³⁶³ De term "regelmatig" vergt interpretatie. Het regelmatig verbruiken van maaltijden, houdt niet voor iedereen hetzelfde in. Om dit probleem weg te werken, stond oorspronkelijk in beslissing nr. E.T.118.066 te lezen dat er gewerkt zou worden met de zogenaamde 10%-regel. De aanvulling ter verduidelijking was noodzakelijk, maar bleek geen wetgevend of reglementair karakter te hebben.

215. De Auditeur stelde dat er met de 10%-regel geen rekening moest gehouden worden bij het beoordelen van de objectiviteit, aangezien deze enkel voortvloeit uit een omzendbrief. Het criterium

³⁵⁹ J. VANDE LANOTTE, G. GOEDERTIER, Y. HAECK, J. GOOSSENS en T. DE PELSMAEKER, *Handboek Belgisch Publiekrecht*, Brugge, Die Keure, 2014, 358.

³⁶⁰ Zie bijlagenbundel, Bijlage 2: Auditoraatsverslag, pagina 23.

³⁶¹ J. VANDE LANOTTE, G. GOEDERTIER, Y. HAECK, J. GOOSSENS en T. DE PELSMAEKER, *Handboek Belgisch Publiekrecht*, Brugge, Die Keure, 2014, 359.

³⁶² *Ibid.*, 359.

³⁶³ Zie bijlagenbundel, Bijlage 2: Auditoraatsverslag, pagina 23.

van onderscheid dat gebaseerd is op het al dan niet regelmatig verbruiken van maaltijden werd beschouwd als weinig objectief en liet zeer veel ruimte voor willekeur.

216. Door het vaststellen van een gebrek aan een objectief criterium, werd het middel reeds als gegrond aanvaard. De andere middelen die werden ingeroepen door de verzoekende partij werden in het advies verder niet beoordeeld. Er werd enkel gesproken over het onobjectieve karakter van de term "regelmatig" en de foutieve uitlegging van de term door middel van een omzendbrief. Volgens het advies van de Auditeur was het tweede middel gegrond.

iv. Het pertinentiecriterium

217. Wanneer men een onderscheidingscriterium vaststelt, moet dit ertoe dienen het gestelde doel te bereiken. Het onderscheid dat gemaakt wordt, moet bijdragen aan de beoogde doelstelling. Het criterium op zich moet adequaat en relevant zijn ten aanzien van het doel. Dit houdt echter niet in dat een rechter mag gaan kijken of de wetgever een andere maatregel had kunnen nemen om ditzelfde doel te bereiken. Deze beoordeling van de opportuniteit van een maatregel is een exclusieve bevoegdheid voor de wetgever.³⁶⁴

218. De verzoekende partij voerde aan dat het criterium "het regelmatig verstrekken van maaltijden" niet pertinent was voor het nagestreefde doel, namelijk het verlagen van het btw-tarief en de bestrijding van fraude. Zowel voor de occasionele als voor de regelmatige maaltijdverstrekkers is het verlaagde btw-tarief identiek van toepassing.

v. Het evenredigheidscriterium

219. Wanneer er middelen worden aangewend, moeten deze in een evenredige verhouding staan tot het doel dat door de wet beoordeeld werd. Als er beperkingen worden opgelegd aan een persoon, mogen deze enkel zo ver gaan als noodzakelijk om het doel te bereiken dat de wetgever voor ogen had bij het opstellen van een wet.³⁶⁵ Hier wordt vooral gekeken naar de gevolgen van een gestelde maatregel. Hoe zwaarder de gevolgen zijn, hoe groter de kans dat een maatregel als niet-proportioneel of niet-evenredig beschouwd zal worden. Indien er fundamentele beginselen in het geding zijn, zal er een strengere beoordeling mogelijk zijn, indien dit niet het geval is, zal de rechter aan de hand van een marginale toetsing moeten nagaan of de genomen maatregelen "kennelijk" onevenredig zijn, wanneer deze bekeken worden ten aanzien van het beoogde doel.³⁶⁶

³⁶⁴ J. VANDE LANOTTE, G. GOEDERTIER, Y. HAECK, J. GOOSSENS en T. DE PELSMAEKER, *Handboek Belgisch Publiekrecht*, Brugge, Die Keure, 2014, 360-361.

³⁶⁵ *Ibid.*, 361.

³⁶⁶ *Ibid.*, 362.

II. GEVOLGEN

220. Wanneer er sprake is of kan zijn van een discriminerende maatregel, kan deze ter beoordeling voorgelegd worden aan de hiertoe bevoegde instantie. Voor de toetsing van wetten aan de Grondwet is enkel het Grondwettelijk Hof bevoegd.³⁶⁷ Wanneer het echter gaat om een KB, zoals hier het geval is, zal het Grondwettelijk Hof niet bevoegd zijn. De Raad van State zal gaan onderzoeken of de voorgelegde maatregel niet strijdig is met een hogere norm³⁶⁸. Dit kunnen wetten of beginselen van behoorlijk bestuur zijn, maar ook zoals hier, grondrechten.

III. SITUEREN VAN MOGELIJKE PROBLEMEN

221. Uit de huidige regelgeving blijkt duidelijk dat er verschillen werden opgenomen in de wet naargelang een restauranthouder wel of geen GKS geïnstalleerd heeft in zijn zaak. Toch is het zo dat deze witte kassa een verplichte maatregel is voor een beperkte groep ondernemers, en dit zelfs binnen één van de vele sectoren die ons land kent.

222. Een ander probleem is door de Raad van State reeds weggewerkt. Het ging hier namelijk om het onderscheid dat gemaakt werd aan de hand van de zogenaamde 10%-regel. De verschillen tussen ondernemingen die wel en geen GKS moesten installeren, waren gestoeld op een onderscheid dat niet alleen door de verkeerde instantie uitgelegd werd³⁶⁹, maar dat er ook nog eens voor kon zorgen dat twee uitbaters met een identieke zaak waarvan de ene net iets meer drank verkoopt dan de andere, onder een verschillende regelgeving vielen. De vraag die verder gesteld zal worden, is of de verschuiving van "10% van de totale omzet uit maaltijden" naar "een omzet van €25 000 uit maaltijden per jaar" niet eenzelfde risico inhoudt.

223. Of deze nieuwe regel aan de vereisten zal voldoen, blijft hier de vraag. Het is niet zeker of de Raad van State uiteindelijk het advies gevolgd zou hebben zoals dit verstrekt werd door de Auditeur. Toch waren de argumenten die daar gegeven werden om te besluiten tot discriminatie, naar mijn mening wel voldoende om ervan uit te gaan dat dit zo zou zijn.³⁷⁰

224. De term "regelmatig" werd intussen weggewerkt. Er is nu sprake van een omzet van 25 000 euro op jaarbasis als criterium. Deze drempel moet nog tot wet gestemd worden. Het voorstel ligt momenteel ter advies voor bij de Raad van State.³⁷¹ Dit is een veel concreter gegeven, waardoor de subjectiviteit van het criterium geen probleem meer kan stellen. Andere mogelijke gronden tot discriminatie blijven echter wel bestaan. De vraag naar de pertinentie van het criterium blijft naar mijn mening zeker een rol spelen. Is het vastleggen van een grens op een omzet van 25 000 euro

³⁶⁷ Artikel 1 Bijzondere wet 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, *BS* 7 januari 1989.

³⁶⁸ Artikel 7 jo. 19 RvS-wet.

³⁶⁹ De definitie werd gegeven in een circulaire en niet door de wetgever. Dit was één van de redenen voor het negatieve advies van de auditeur bij de Raad van State, zie *Supra*, randnummer 45 e.v.

³⁷⁰ Zie bijlagenbundel, bijlage 2: Auditoraatsverslag, pagina 22 en verder.

³⁷¹ X, "[Horeca] Nieuwe drempel 'witte kassa': ontwerp-KB goedgekeurd", *Fiscoloog* 2016, afl 1467, 15.

wel relevant indien het doel van de regel het wegwerken van fraude is? Het is namelijk niet zo dat er geen fraude kan zijn wanneer iemand een omzet onder dit bedrag heeft. Sterker nog, het is zelfs aan de hand van onofficiële inkomsten dat een onderneming onder een bepaald bedrag kan blijven³⁷². Daarnaast is het ook zo dat fraude overal mogelijk is, ongeacht de omzet die men draait.

225. Dit is zeker iets waar in de toekomst problemen rond kunnen ontstaan. Er moet echter wel een regel kunnen worden ingevoerd waardoor bepaald wordt wie wel of geen geregistreerde kassa zal moeten installeren. Indien er tegen elke grenswaarde die bepaald wordt door de overheid geprocedeerd wordt, voorzie ik dat dit uiteindelijk een maatregel voor iedereen zal worden. Inzake gelijkheid en non-discriminatie zullen hier dan geen problemen meer zijn. Het is wel zo dat de kleine zelfstandige restauranthouder hier het grootste slachtoffer van kan worden.³⁷³

IV. UITZONDERINGSREGIME: WEL OF GEEN GEREgistREERDE KASSA

i. Verschillende situaties?

226. Voor wie de GKS geïnstalleerd heeft, werden verschillende voordelen ingevoerd. Denk bijvoorbeeld aan de 360 fiscaal vrijgestelde overuren waarvoor geen inhaalrust wordt opgenomen voor de werknemer die tewerkgesteld is in een restaurant waar men werkt met de witte kassa. Diezelfde werknemer zal, wanneer hij werkt in een restaurant waar men deze niet heeft, slechts 300 vrijgestelde overuren kennen. Hier moet de vraag gesteld worden in hoeverre deze twee werknemers dan van elkaar verschillen, aangezien deze zelfs onder hetzelfde statuut tewerkgesteld zijn.³⁷⁴

227. Artikel 10 en 11 van de Grondwet veronderstellen dat gelijke situaties gelijk dienen behandeld te worden en ongelijke situaties ongelijk. Hier is duidelijk een verschillende behandeling, daar de ene categorie meer voordelen geniet dan de andere.

228. Het criterium dat door de wetgever gebruikt wordt om te bepalen of een individu wel of niet onder de voordelige regelgeving valt of voldoet aan de voorwaarden voor het genieten van bijvoorbeeld de doelgroepvermindering voor vijf voltijds ingeschreven werknemers of de 360 fiscaal vrijgestelde overuren in plaats van 300, is het al dan niet installeren van de GKS.

229. Er zou hier eventueel gesteld kunnen worden dat de twee categorieën vergelijkbaar zijn. Het gaat namelijk steeds om ondernemingen in de horecasector. Het is mogelijk dat twee gelijkaardige restaurants op basis van een verschil van 100 euro omzet net wel of net niet onder de verplichting tot het installeren van de GKS vallen en de voordelige regel wel van toepassing is op de ene en niet

³⁷² Twee identieke horecazaken die op jaarbasis hetzelfde verkopen. Stel dat ze dezelfde winstmarges hanteren, dan kan het zijn dat beiden een jaaromzet hebben van 26 000 euro. Als dan één van beiden stelselmatig 500 euro per maand onofficieel ontvangt, zal hij op jaarbasis 6000 euro minder officiële inkomsten hebben dan de andere zaak, waardoor hij niet onder de verplichting tot het installeren van de GKS valt.

³⁷³ Zie bijlagenbundel, Bijlage 1: Interview Raf Swartenbroeckx, met name vraag 22.

³⁷⁴ Artikel 38 §1 30° WIB 92. Het moet gaan om voltijds ingeschreven werknemers die tewerkgesteld zijn in de horecasector.

op de andere. In dat geval zou er discussie mogelijk zijn over of deze ondernemers zich al dan niet in een gelijke situatie bevinden.

230. Hierbij dient opgemerkt te worden dat het voor de ondernemer die niet verplicht is de witte kassa te installeren, steeds mogelijk is zich deze vrijwillig aan te schaffen. Sterker nog, het motiveren tot het vrijwillig installeren van de GKS behoorde tot de redenering achter de voordelige maatregelen. Het is voor de benadeelde persoon perfect mogelijk toe te treden tot de categorie van personen die de voordelen geniet.

231. Hier kan echter wel besloten worden dat er geen wezenlijk verschil is in hoofde van de werknemer, die eveneens ook geen inspraak heeft in de beslissing tot het plaatsen van de *blackbox* in de zaak waar hij tewerkgesteld is. Hier is sprake van gelijke categorieën van personen die verschillend behandeld worden. Daarnaast is er ook geen merkelijk verschil in hoofde van de onderneming die de GKS wel en niet plaatst, beide zijn namelijk btw-plichtig, ongeacht of hier een controlemaatregel voorzien wordt.

ii. Doel van de wetgever

232. Een verschil in behandeling kan echter wel gelegitimeerd worden. Hiervoor wordt eerst en vooral gekeken naar het doel dat de wetgever had bij het instellen van deze verschillen in behandeling.³⁷⁵ Dit doel moet wettig zijn. Indien het aan de wettigheidstoets voldoet, wordt gekeken of het doel het onderscheid rechtvaardigt.

233. In de parlementaire voorbereidingen bij de wet van 16 november 2016 die de goedkopere overuren voor de sector heeft ingevoerd, staat te lezen waarom de overheid dit onderscheid niet als discriminerend beschouwt. Hierbij wordt verwezen naar de doelgroepvermindering voor vijf voltijds ingeschreven werknemers die reeds eerder aan de sector werd toegekend. Bij het advies dat voor het invoeren van deze doelgroepvermindering werd aangevraagd bij de Raad van State werd namelijk geen vraag gesteld door het Hof naar het onderscheid dat gemaakt wordt tussen diegenen die wel en niet de GKS installeerden. In de parlementaire voorbereidingen staat daarom te lezen dat het verschil in behandeling aanvaardbaar zou zijn, gezien de witte kassa het wegwerken van fraude in de sector beoogt. De wetgever ziet dit onderscheid bijgevolg als voldoende proportioneel.³⁷⁶ Het bestrijden van fraude op zich is een wettig doel.

³⁷⁵ J. VANDE LANOTTE, G. GOEDERTIER, Y. HAECK, J. GOOSSENS en T. DE PELSMAEKER, *Handboek Belgisch Publiekrecht*, Brugge, Die Keure, 2014, 358.

³⁷⁶ Wetsvoorstel (M. VAN HEES et al.) houdende diverse bepalingen inzake sociale zaken, *Parl. St. Kamer* 2014-2015, nr. 54K1297/001.

iii. Rechtvaardiging

234. Indien eventueel door een rechtscollege besloten zou worden dat hier wel degelijk sprake is van personen in een gelijke situatie die verschillend behandeld worden, kan dit verschil in behandeling gerechtvaardigd worden. Hier wordt getoetst aan drie criteria.

235. Ten eerste wordt gekeken of het gebruikte criterium objectief is. Hier wordt gewerkt met het al dan niet gebruiken van de witte kassa. Er is geen mogelijkheid tot subjectieve interpretatie. Het wetsartikel dat de fiscaal vrijgestelde overuren regelt³⁷⁷, stelt letterlijk dat de voordelige regeling geldt voor "de werknemers tewerkgesteld bij werkgevers die in elke plaats van uitbating wel gebruik maken van een dergelijk kassasysteem en die dit kassasysteem overeenkomstig dat besluit hebben aangegeven bij de belastingadministratie."³⁷⁸ Er is geen probleem inzake de objectiviteit van het criterium daar er geen interpretatie mogelijk is.

236. Ten tweede wordt er gekeken naar de pertinentie van het criterium. De vraag wordt gesteld of het kiezen voor een onderscheid tussen de zaken waar wel of geen GKS in gebruik genomen werd, bijdraagt tot het doel. Het doel is hier het promoten van fraudewerende maatregelen. Het gebruiken van de kassa die het onmogelijk maakt ingevoerde gegevens te verwijderen en deze bewaart ter controle door de Administratie zal, indien deze correct wordt gebruikt, ongetwijfeld bijdragen tot dit doel. Ook daar stelt zich geen probleem.

237. Tot slot wordt er de vraag gesteld naar de evenredigheid. De vraag wordt gesteld of de beperkingen die opgelegd worden noodzakelijk zijn om het doel te bereiken dat de wetgever voor ogen had. Een probleem dat zich hier mogelijkerwijs kan stellen is de kost die verbonden is aan de installatie van de GKS. Opdat een horeca-uitbater kan genieten van de maatregelen, moet hij investeren in een nieuw toestel. Er is echter wel meegedeeld dat de GKS in aanmerking komt voor een investeringsaftrek.³⁷⁹ Daarnaast zijn er op de markt ook goedkopere oplossingen beschikbaar.³⁸⁰

iv. Discriminatie?

238. Gelet op de verschillende redenen tot het invoeren van de afwijkende regel voor diegenen die wel de witte kassa installeerden en de mogelijkheid tot het vrijwillig toetreden tot die categorie, lijkt het onwaarschijnlijk dat maatregelen die verschillend zijn voor wie wel of geen GKS installeerde, een probleem zal stellen bij een eventuele toekomstige toetsing. De reden hiervoor is het feit dat

³⁷⁷ Artikel 38, 30° WIB 1992.

³⁷⁸ Hier wordt een regelmatig gebruik van de GKS verondersteld. Het louter in huis hebben ervan en terzelfdertijd werken met een ander apparaat valt hier niet onder. Een mogelijkheid om hierop te gaan controleren, is de mogelijkheid tot registratie van het personeel door middel van de GKS. Zie bijlagenbundel, bijlage 6: Arbeid in en arbeid uit.

³⁷⁹ *Vr. en Antw.* VI.Parl., Vr. nr. 9572, 22 februari 2016 (L. VAN BIESEN, antw. J. VAN OVERTVELDT); X, "13,5% investeringsaftrek voor GKS", 18 maart 2016, <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/nl/nieuws/135-investeringsaftrek-voor-gks> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016)

³⁸⁰ Zie bijlagenbundel, Bijlage 1: Interview Raf Swartenbroeckx. In zijn antwoorden op vragen 7 en 8 geeft de heer Swartenbroeckx een overzicht van de mogelijke systemen die er op de markt zijn, alsook hun kostprijs en functies.

het aanmoedigen van het zich in regel stellen voor de horecaonderneming mijns inziens een verschil in onderscheid rechtvaardigt.

V. VERSCHILLENDE SECTOREN

i. Maatregelen ook voor andere sectoren?

239. Uit het voorgaande is gebleken dat bepaalde maatregelen enkel van toepassing zijn voor de horecasector. Het is echter niet zo dat dit de enige sector is waarvoor uitzonderingen en bijzondere regels uitgewerkt worden. Toch is het opvallend dat bepaalde regelingen uitgebreid worden, enkel voor de horecasector. Denk bijvoorbeeld aan de 360 uren waarvoor geen inhaalrust moet worden toegekend voor werknemers in een zaak waar de witte kassa geïnstalleerd is.³⁸¹ Voor werknemers die tewerkgesteld zijn in andere sectoren is dit maximum vastgelegd op 180 uren.

240. Hier wordt besproken in welke mate het mogelijk is dergelijke regelingen in te voeren voor één enkele sector. Is het onderscheid tussen de verschillende sectoren voldoende groot om aan de ene ondernemer voordelen toe te kennen die de andere niet geniet?

ii. Verschillende situaties?

241. De wetgever is vrij wetten op te stellen naar algemeen belang, zoals hij dit nodig acht. Hij vult zelf in wat op een bepaald moment het algemeen belang is. Het is echter wel zo dat hij met het opmaken van de nieuwe wet, het gelijkheidsbeginsel³⁸² niet mag schenden. Door ervoor te kiezen de horecasector als een volledig verschillende entiteit te beschouwen die een verschillende regelgeving nodig heeft, wordt er in principe geen fout gemaakt. Dit is wel het geval wanneer uit onderzoek, of eventuele toetsing door het Grondwettelijk Hof, blijkt dat er sprake is van discriminatie.

242. Dat de kans op discriminatie bestaat, is wel duidelijk. Ook de wetgever zelf erkent deze mogelijkheid. Onder andere in het verslag aan de Koning bij het KB van 23 oktober 2015³⁸³ staat te lezen dat de Raad van State hier waarschuwt voor een mogelijke discriminatie. Het KB regelt de vermeerdering van de mogelijkheid tot het werken met gelegenhedenarbeiders voor de werkgever in de horecasector van 50 naar 200 dagen per jaar.³⁸⁴ De wetgever zelf voerde enkele argumenten aan die moeten verklaren waarom de regeling voor de horecasector mag afwijken van deze voor de tuin- en landbouwsector.

³⁸¹ Zie *supra*, randnummer 139.

³⁸² Artikelen 10 en 11 GW.

³⁸³ KB 23 oktober 2015 tot wijziging van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders wat betreft de quota van dagen gelegenhedenwerk in hoofde van de werkgever in het hotelbedrijf, *BS* 6 november 2015.

³⁸⁴ Zie *Supra*, randnummer 123.

243. In het Verslag aan de Koning staat het volgende te lezen:

“De Raad van State heeft zijn advies nr. 57693/1 op 14 juli 2015 verstrekt. Daarin wordt aangegeven dat dit ontwerp van koninklijk besluit een probleem stelt wat betreft de principes van gelijkheid en non-discriminatie.

Als antwoord hierop kan worden gesteld dat deze principes geen verschillende behandeling tussen verschillende categorieën personen uitsluiten voor zover ze objectief en redelijk verantwoord is.

Het feit dat de voor de Horecasector voorgestelde regeling afwijkt van de regeling die voor andere sectoren wordt voorgesteld, inzonderheid sectoren waarin een beroep wordt gedaan op gelegenheidsarbeid, namelijk de land- en tuinbouwsector, wordt verklaard door de specificiteit van de Horecasector :

- De Horecasector is een arbeidsintensieve sector met hoge loonkosten maar tevens met lage winstmarges;
- De Horecasector behoort tot de tertiaire sector en heeft als focus het aanbieden van eet- en drinkgelegenheid;
- In de Horecasector is veel flexibiliteit vereist. De nood aan arbeidskrachten in deze sector is immers zeer afwisselend en sterk afhankelijk van externe omstandigheden zoals het weer, de seizoenen, feesten,... Het aantal werknemers kan snel veranderen, alsook het aantal uren arbeidsprestaties.
- Deze sector is heel publiekgeoriënteerd, heeft een geringe organisatiegraad en is ook heel gevoelig voor trends. Bovendien kunnen de activiteiten en dienstverlening weinig tot niet geautomatiseerd worden.

Gelet op deze behoeften is er nog te veel zwartwerk in de bedrijven van de sector, wat binnenkort niet meer mogelijk zal zijn dankzij de invoering van de verplichte kassa in de sector.

Door het invoeren van een werkgeversquota van 200 dagen gelegenheidsarbeid, voorzien we dan ook in voormelde behoeften van de sector en moedigen we aldus het aangegeven werk met opbouw van sociale rechten voor de werknemers aan.

Bovendien moet benadrukt worden dat in de sectoren van de land- en tuinbouw geen beperking van het aantal dagen in hoofde van de werkgever bestaat. Het verhogen van dit contingent van 100 naar 200 dagen kan dan ook onmogelijk een niet gerechtvaardigde ongelijke behandeling inhouden.”

244. Het spreekt voor zich dat de sector verschilt van andere sectoren, maar daar rijst dan de vraag of dit verschil wel groot genoeg is. De horecasector verschilt sterk van de land- en tuinbouwsector, maar heeft daarnaast ook sterke raakvlakken. Indien er gekeken wordt naar de argumenten die de wetgever aanvoert als onderscheid, valt op dat er ook sterke gelijkenissen zijn. Ook in de landbouwsector is er slechts weinig winstmarge, dit door een grote concurrentie en productiekost.³⁸⁵ Daarnaast is ook het argument waarin wordt gesteld dat de horeca sterk afhankelijk is van de seizoenen en de weersomstandigheden frappant, aangezien het voor zich spreekt dat de land- en tuinbouwsector ook sterk, en mogelijk zelfs nog sterker, afhankelijk is van seizoenen en

³⁸⁵ Denk bijvoorbeeld aan de problemen die men in de fruitteelt kende na het invoerverbod op Europees fruit in Rusland of aan de opkomende fruitteelt in Oost-Europa.

weersomstandigheden.³⁸⁶ Een onderscheid enkel rechtvaardigen aan de hand van deze criteria zou naar mijn mening niet voldoende zijn.

245. Ook de flexi-job is een maatregel die slechts voor één sector werd ingevoerd. Er kan ook gekeken worden naar de parlementaire voorbereidingen die voorafgingen aan het invoeren van de flexi-job. Hier wordt melding gemaakt van de zeer arbeidsintensieve sector, waar loonkosten zwaar doorwegen en er lage winstmarges zijn. Er wordt gekozen voor zogenaamde "horecaspecifieke maatregelen", die meer flexibiliteit aan de sector kunnen bieden. Ook hier is er een vergelijking te maken met andere sectoren. Deze wordt in de parlementaire voorbereiding zelf echter ook gemaakt, waar werd verwezen naar de invoering van de dienstencheques in de schoonmaaksector³⁸⁷. Ook daar werd een specifieke maatregel uitgewerkt voor de sector zelf. Het verschil met een dergelijk nieuw statuut dat wordt uitgewerkt aan de hand van de noden van de sector, en het louter vermeerderen van het toegestane aantal dagen voor de ene sector en niet voor de andere, zoals gebeurde met de gelegheidsarbeid, lijkt eerder aanvaardbaar.

246. Toch werd in het advies van de Raad van State de vraag gesteld waarom de onderworpen regeling enkel op de horecasector van toepassing is.³⁸⁸ Daarin werd ook opgemerkt dat de verantwoording die gegeven werd ook toepasselijk is op andere economische sectoren en andere werkgevers. Gelet op de hoge loonlast is dit uiteraard ook zo. De horecasector is niet de enige die gebukt gaat onder zware lasten op personeel. Het is wel een erg onvoorspelbare sector, waar flexibel moet kunnen worden omgegaan met wijzigingen in omzet. Het is namelijk niet mogelijk personeel te vervangen en te gaan automatiseren, zoals in andere sectoren soms wel kan.³⁸⁹ Er zijn dus zeker eigenschappen die specifiek zijn voor de horeca, maar mijns inziens zal dit niet voldoende zijn om te concluderen dat men zich in volledig verschillende situaties bevindt.

247. Het is niet onwaarschijnlijk dat bij een toetsing geconcludeerd zal worden dat de verschillen tussen de sectoren niet dermate groot zijn dat een verschil in behandeling kan. Het is dan de vraag of hier een rechtvaardiging mogelijk is.

³⁸⁶ Denk bijvoorbeeld aan een tuinbouwbedrijf dat slechts laat in het seizoen kan starten met het onderhoud van tuinen omwille van een lang aanslepende winter of het feit dat buiten het oogstseizoen weinig werk is in de landbouwsector, afhankelijk van het type. Daarnaast is ook het oogstseizoen niet altijd te voorspellen, afhankelijk van het weer kan dit vroeger of later in het jaar plaatsvinden.

³⁸⁷ Wetsvoorstel (N. LIJNEN et al.) tot wijziging van de regelgeving met het oog op de invoering van flexi-jobs en flexi-uren in de horeca, *Parl.St.* Kamer 2014-2015, nr. 54K0907/001; Zie bijlagenbundel, Bijlage 9: Interview Nele Lijnen. Mevrouw Lijnen stelt in vraag 9 dat we niet mogen voorbijgaan aan het feit dat in andere sectoren ook reeds veranderingen werden doorgevoerd, zoals de controle in de transportsector.

³⁸⁸ VAN DYCK, J., "Belastingvrijstelling voor 'flexiloon' en (bepaalde) overuren in de horeca", *Fiscaloog* 2016, afl. 1442, 4.

³⁸⁹ F. VANISTENDAEL, "De witte kassa", *AFT* 2015, afl 2, 1.

iii. Rechtvaardiging

248. Uit het advies van de Raad van State bij de wet van 16 november 2015³⁹⁰ blijkt dat de Raad zich afvroeg waarom de regeling enkel van toepassing was op de horecasector. Er werd opgemerkt dat de verantwoording die gegeven werd door de wetgever grotendeels ook van toepassing is op andere economische sectoren en op andere werkgevers. De aangehaalde motieven zijn niet dermate specifiek voor de horecasector dat er een verschil in situatie is.

249. Het grote probleem bij het verschil in behandeling tussen de sectoren is naar mijn mening de evenredigheid. Het uitsluiten van een groep van voordelen is niet noodzakelijk om het doel te bereiken de fraude in de horecasector tegen te gaan, zeker daar het mogelijk is dat er besloten wordt dat de categorieën niet wezenlijk verschillend zijn. Daarnaast zal er ook een mogelijk probleem zijn in de pertinentie van het criterium. Het is uiteraard zo dat om fraude weg te werken in de horecasector, diegenen die onder de maatregel vallen, binnen de sector moeten zitten, maar daarom is het niet nodig dat enkel zij hiervan kunnen genieten.

250. Er zijn vragen te stellen in verband met de evenredigheid en de pertinentie van de keuze wel of niet horeca. Het is niet onwaarschijnlijk dat hier sprake is van discriminatie. Het is momenteel afwachten of de vakbonden verdergaan met hun voornemens om naar het Grondwettelijk hof te gaan, maar lettend op de geldende termijnen, zou dit snel moeten gebeuren.³⁹¹

iv. Gevolgen van een sectorale discriminatie

251. Indien er sprake blijkt te zijn van discriminatie en hier ook in die zin over geoordeeld wordt door het bevoegde Hof, zal een regel die een schending van het gelijkheidsbeginsel inhoudt, vernietigd worden. Er is momenteel reeds sprake van het ondernemen van juridische stappen tegen de maatregelen die ingevoerd zijn bij wet van 16 november 2015 voor het Grondwettelijk Hof.³⁹²

252. In het geval waarin discriminatie wordt vastgesteld, lopen we het risico dat de huidige regelgeving weer vernietigd wordt. In dit geval zijn er twee mogelijke pistes. In het op eerste zicht meest gunstige scenario wordt de regelgeving gelijkgesteld voor alle sectoren en zullen bijvoorbeeld voor elke sector 300 fiscaal vrijgestelde overuren per kwartaal gepresteerd mogen worden volgens artikel 38 WIB 92. Een andere piste die mogelijk lijkt, is dat de wet vernietigd wordt en de ongelijke behandeling op die manier wordt weggewerkt. In dit geval profiteert niemand.

253. Bij een vernietiging door het Grondwettelijk Hof is deze daarenboven nog eens retroactief. De wet wordt geacht nooit bestaan te hebben. De vraag is dan wat er gebeurt met de mensen die

³⁹⁰ Advies Raad van State bij het wetsvoorstel (M. VAN HEES et al.) houdende diverse bepalingen inzake sociale zaken, *Parl. St. Kamer* 2014-2015, nr. 54K1297/001, nr. 53-54.

³⁹¹ In de lijst van hangende zaken zoals terug te vinden op de website van het Grondwettelijk Hof is d.d. 14 mei 2016 geen melding van een beroep tot vernietiging van de wet van 16 november 2015. Zie www.const-court.be.

³⁹² L. VAN GOETHEM, "[Lastenverlaging in de horeca] Flexi-jobs en goedkope overuren", *Fisc. Act.* nr. 41, 12.

reeds tewerk gesteld waren als flexi-jobbers in de hoop bij te kunnen verdienen of die overuren presteerden zonder inhaalrust op te nemen.

v. De beste oplossing?

254. Indien door de bevoegde instanties tot de conclusie gekomen wordt dat er wel degelijk sprake is van een verschillende behandeling voor personen of groepen van personen die zich uiteindelijk in gelijke situaties bevinden, zou de meest positieve oplossing zijn het invoeren van dergelijke gunstmaatregelen voor iedereen. Uit het vorige hoofdstuk is naar voor gekomen dat er, op de zwaar frauderende zelfstandige en de werknemer die in het zwart bijwerkt om niet aan sociale uitkeringen te moeten inboeten na, eigenlijk geen verliezers zijn na het invoeren van de gunstmaatregelen die de witte kassa vergezeld hebben.

255. Het lijkt dan niet onwaarschijnlijk dat andere sectoren daar ook van kunnen profiteren. Het volledig afschaffen van deze gunstmaatregelen zou voor de horecazaken die reeds werken met flexi-jobbers en gebruik maken van de voordelige overuren nadelig zijn, terwijl andere sectoren er geen voordeel van ondervinden dat dit verworven recht hen ontnomen zou worden.

256. Wanneer dergelijke gunstmaatregelen echter voor de verschillende sectoren worden uitgewerkt, zal iedereen hier baat bij hebben. Ook andere sectoren die gevoelig zijn aan fraude en zwartwerk, zoals onder andere de landbouwsector of de bouwsector, kunnen profiteren van dergelijke regelingen. Ook de overheid zou daar geen nadeel aan ondervinden. Zoals eerder gezegd, is het niet mogelijk te gaan meten in hoeverre een maatregel succesvol is bij het wegwerken van onofficiële arbeid of inkomsten, maar het is wel zo dat alle inkomsten die de overheid geniet aan de hand van geleverde arbeidsprestaties, die anders misschien niet zouden zijn aangegeven, voordelig is.

VI. TUSSENCONCLUSIE

257. De keuze van de wetgever om gunstmaatregelen in te voeren is niet zonder gevolg. Met name voor diegenen die actief zijn in andere sectoren die geen maatregelen genieten zoals de flexi-jobs of de 300 overuren aan een voordelig tarief, is het verschil groot. Een neergelegde klacht tegen de nieuwe regelgeving op basis van een sectorale discriminatie, zou naar mijn mening tot een vernietiging van de geldende regels kunnen leiden. De vraag is echter wie hierbij gebaat is.

258. Een dergelijk initiatief zou ertoe kunnen leiden dat de voordelen die de horecasector geniet ter compensatie van het invoeren van de *blackbox* teniet gedaan worden. Dit op zich zou inderdaad een mogelijke discriminatie wegwerken, maar zou in se niets toevoegen voor de andere sectoren.

259. Een mogelijkheid die er wel is, zou het aansturen naar een nieuwe, gelijkaardige regeling zijn voor andere sectoren. Ook daar zijn controlemaatregelen ter bestrijding van fraude. Denk bijvoorbeeld aan de dienstencheque in de schoonmaaksector. Het wegwerken van de verschillen in behandeling zou in principe ook mogelijk zijn door ook in andere sectoren de optie tot flexibele arbeid te creëren.

260. Een ideale oplossing in deze situatie is niet het wegwerken van een mogelijk verschil in behandeling door het tenietdoen van de gunstmaatregelen voor zover die afwijken van de behandeling die andere sectoren genieten. Een ideale oplossing hier is het voorzien in maatregelen die officiële arbeid bevorderen, waaraan zowel de overheid maar ook de werkgever en de werknemer iets overhouden.

DEEL IV: CONCLUSIE

261. In 2009 werd er een akkoord gesloten met de overheid. In de horecasector werd een btw-verlaging doorgevoerd. In ruil daarvoor ging men akkoord met het invoeren van geregistreerde kassasystemen. Deze kassasystemen, ook wel GKS, witte kassa of *blackbox* genoemd ontnemen, eens geïnstalleerd, aan de horecazaak de mogelijkheid reeds ingevoerde gegevens te verwijderen. De sector die gekend stond om zijn zwartwerk en onofficiële inkomsten, zou hierdoor sterk moeten veranderen.

262. Naarmate de inwerkingtreding van de wet naderde, kwam er veel protest uit verschillende hoeken. Zowel de werknemersorganisaties als overkoepelende sectorale organisaties kwamen op voor de horecazaken die door een verwitting van de sector in problemen konden geraken. Er werd gevraagd naar begrip voor de situatie waarin men zich bevond. Deze protestacties bleven niet zonder gevolg. Bij deze wending moet worden opgemerkt dat er voor de Staat geenszins een verplichting bestond de overgang naar deze verwitting te vergemakkelijken, gezien het feit dat men reeds langer aan wetten onderworpen was die officieel werken verplichtten. Als reactie op de acties werden gunstmaatregelen ingevoerd die het officieel werken niet alleen moesten vergemakkelijken, maar ook aantrekkelijker moesten maken voor diegenen die actief zijn in de sector.

263. In dit opzet bleek de wetgever geslaagd te zijn. Uit een onderzoek van de maatregelen bleek dat er niet enkel gedacht werd aan het bekomen van nieuwe inkomsten vanwege sociale en fiscale heffingen ten voordele van de Staat. De werknemer die voor de horeca koos om te kunnen bijverdienen, werd beloond. Dit niet alleen door middel van de flexi-job, maar ook door het toekennen van goedkopere overuren. Tot slot bleek ook de werkgever ook vruchten te kunnen plukken van de nieuwe regelgeving. Deze was namelijk de aanzet tot een interessante plottwist in het verhaal voor de werkgever. De reeds bestaande statuten werden voordeliger gemaakt. Dit gebeurde door het verdubbelen van het aantal dagen waarop de werkgever gelegenhedenarbeiders tewerk kon stellen, of door het toekennen van doelgroepverminderingen voor maar liefst vijf voltijds ingeschreven werknemers. Daarnaast werd er ook een nieuw statuut ingevoerd, de flexi-job, die ertoe diende de werkgever een manier te geven mensen die willen bijverdienen naast hun normale tewerkstelling, aan een voordelig tarief te kunnen aannemen.

264. De horeca-onderneming die voorafgaand aan de installatie van de *blackbox* onderzocht hoe deze nieuwe middelen zo voordelig mogelijk ingeschakeld konden worden, zal hier ongetwijfeld vruchten van kunnen plukken. Voor de onderneming die reeds alles officieel deed, brengen de nieuwe maatregelen enkel voordelen met zich mee. Deze uitbater zal de grote winnaar zijn in dit verhaal. Wie de verliezer is, behoeft weinig uitleg. Voor wie amper officiële inkomsten verkreeg of weinig tot geen personeel officieel in dienst had, zal aan de hand van de nieuwe maatregelen niet of slechts moeilijk overeind kunnen blijven. Dit neemt niet weg dat ook andere horecazaken het moeilijker kunnen hebben dan voorheen.

265. Om een bescherming te bieden tegen een subjectieve bepaling van wie wel en niet onderworpen zou worden aan de regels die het gebruik van de GKS verplichtte, ging overkoepelende organisatie VZW Horeca Limburg naar de Raad van State, om de vernietiging van het KB van 15

december 2013 te bekomen. Na een advies van de Auditeur dat een vernietiging van het KB suggereerde op basis van een mogelijke discriminatie, ging de Staat niet over tot verzoek tot voortzetting, waardoor het KB in kwestie vernietigd werd. Een nieuwe grenswaarde werd ingevoerd. De GKS werd verplicht voor de horecazaak die een netto omzet van €25 000 netto op jaarbasis verkrijgt uit maaltijden.

266. Deze vernietiging van het KB deed de vraag rijzen of er nog mogelijke gronden tot discriminatie bestonden omtrent de nieuwe kassasystemen. Een mogelijk probleem dat zich kan stellen, is het feit dat de horecasector momenteel verschillende gunstmaatregelen geniet, terwijl andere zelfstandige ondernemers, die zich nagenoeg in éénzelfde situatie bevinden, afhankelijk van de criteria die men hanteert, minder voordelen genieten. Het probleem indien deze ondernemers zouden proberen een uitspraak te bekomen die hen gelijk geeft, zou eruit kunnen bestaan dat de maatregelen die het ondernemen als restauranthouder gemakkelijker maken, vernietigd worden. Als dit zou gebeuren, blijkt niemand hiermee gebaat. De winnaars van een dergelijk proces(??), zullen geen bijkomende voordelen verkrijgen. De horeca-uitbaters die zich hebben aangepast aan de nieuwe realiteit en leerden werken binnen de grenzen die gesteld werden door de GKS, zullen deze voordelen verliezen en het misschien weer wel moeilijk krijgen om personeel in dienst te kunnen houden. Dit zou dus niet alleen voor de werkgever, maar ook voor de werknemer nadelig zijn.

267. De *blackbox*, die in eerste instantie werd aanzien als de grote boeman, hoeft dit uiteindelijk niet te zijn. Het is dankzij deze witte kassa dat er stappen genomen werden naar een meer flexibele manier van arbeid presteren. De gunstmaatregelen die werden toegekend aan de sector getuigen van een grote goodwill vanwege de regering om tegemoet te komen aan de noden van de ondernemers, ook al vloeien deze noden voort uit een onwettig gedrag van voorheen. Zeggen dat de *blackbox* enkel negatief is, lijkt dus eerder kort door de bocht. Voor veel ondernemers zal de situatie zoals ze nu is sterk verschillen met de mogelijkheden die zaakvoerers in de horeca vroeger had, maar dit betekent zeker niet het einde van de horeca in ons land.

268. Kortom, om het met de woorden van de sector te zeggen: Ook al is het vet nu van de soep, zij wordt toch nooit zo heet gegeten als zij wordt opgediend!

BIBLIOGRAFIE

WETGEVING

Richtlijn 2003/88/EG van het Europees Parlement en de Raad van 4 november 2003 betreffende een aantal aspecten van de organisatie van de arbeidstijd, *Pb.L. 299*, 18 november 2003.

Richtlijn 2010/45/EU van 13 juli 2010 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde wat de factureringsregels betreft, *Pb.L 189*, 22 juli 2010.

Bijzondere wet 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, *BS 7 januari 1989*.

Wet 5 maart 1952 betreffende de opdécimes op de strafrechtelijke geldboeten, *BS 3 april 1952*.

Wet 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders, *BS 25 juli 1969*.

Arbeidswet, 16 maart 1971, *BS 30 maart 1971*.

Wet 10 april 1971 betreffende de arbeidsongevallen, *BS 24 april 1971*.

Wet 3 juli 1978 betreffende de arbeidsovereenkomsten, *BS 22 augustus 1978*.

wet 24 juli 1987 betreffende de tijdelijke arbeid, de uitzendarbeid en het ter beschikking stellen van werknemers ten behoeve van gebruikers, *BS 20 augustus 1987*.

Programmawet 24 december 2002, *BS 31 december 2002*.

Sociaal Strafwetboek, 6 juni 2010, *BS 1 juli 2010*.

Wet 28 december 2011 houdende diverse bepalingen inzake justitie (II), *BS 30 december 2011*.

Wet 20 september 2012 tot instelling van het una-via principe in de vervolging van overtredingen van de fiscale wetgeving en tot verhoging van de fiscale penale boetes, *BS 22 oktober 2012*.

Wet 30 juli 2013 met betrekking tot de certificatie van een geregistreerd kassasysteem in de horecasector, *B.S. 28 augustus 2013*.

Wet 17 augustus 2013 betreffende de modernisering van het arbeidsrecht en houdende diverse bepalingen, *BS 29 augustus 2013*.

Wet 11 november 2013 tot wijziging van afdeling 3 van hoofdstuk 7 van titel IV van de programmawet (I) van 24 december 2002, *BS 27 november 2013*.

Wet 16 november 2015 houdende diverse bepalingen inzake sociale zaken, *BS 26 november 2015*.

KB 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders, *BS* 5 december 1969.

KB nr. 1, 29 december met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 31 december 1992.

KB 3 mei 1999 betreffende de bescherming van de jongeren op het werk, *BS* 3 juni 1999.

KB 16 mei 2003 tot uitvoering van het Hoofdstuk 7 van titel IV van de programmawet van 24 december 2002 (I), betreffende de harmonisering en vereenvoudiging van de regelingen inzake verminderingen van de sociale zekerheidsbijdragen, *BS* 6 juni 2003.

KB 18 december 2009 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 24 december 2009.

KB 30 december 2009 tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen, *BS* 31 december 2009.

KB nr. 44 van 9 juli 2012 tot vaststelling van het bedrag van de niet-proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 17 juli 2012.

KB 19 december 2012 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 31 december 2012.

KB 1 oktober 2013 met betrekking tot de toepassingsmodaliteiten ten aanzien van de certificatie van een geregistreerd kassasysteem in de horecasector, *BS* 8 oktober 2013.

KB 12 november 2013 inzake de tewerkstelling van gelegenhedswerknemers in de horecasector, *BS* 27 november 2013.

KB 15 december 2013 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 20 december 2013. (vernietigd per arrest nr. 232.545 van de Raad van State d.d. 14 oktober 2015)

KB 22 februari 2015 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 10 maart 2015.

KB 23 oktober 2015 tot wijziging van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders wat betreft de quota van dagen gelegenhedswerk in hoofde van de werkgever in het hotelbedrijf, *BS* 6 november 2015.

Wetsvoorstel (E. DI RUPO et al.) betreffende de modernisering van het arbeidsrecht en houdende diverse bepalingen, *Parl. St.*, Kamer 2012-2013, nr.53K2904/001.

Wetsvoorstel houdende diverse wijzigingen tot invoering van een nieuwe fiscale regeling voor de gelegenheidsarbeiders in de horeca, *Parl. St.*, Kamer 2013-2014, nr. 53K2990.

Wetsvoorstel (E. LACHAERT et al.) tot wijziging van de regelgeving betreffende de studentenarbeid, *Parl. St.*, Kamer 2014-2015, nr. 54K0853/001.

Wetsvoorstel (N. LIJNEN et al.) tot wijziging van de regelgeving met het oog op de invoering van flexi-jobs en flexi-uren in de horeca, *Parl.St.* Kamer 2014-2015, nr. 54K0907/001.

Wetsvoorstel (M. VAN HEES et al.) houdende diverse bepalingen inzake sociale zaken, *Parl. St. Kamer* 2014-2015, nr. 54K1297/001.

Wetsvoorstel (M. VAN HEES et al.) houdende diverse bepalingen inzake sociale zaken, *Parl. St. Kamer* 2014-2015, nr. 54K1297/002.

Wetsvoorstel (M. VAN HEES et al.) houdende diverse bepalingen inzake sociale zaken, *Parl. St. Kamer* 2014-2015, nr. 54K1297/003.

Wetsvoorstel tot wijziging van afdeling 3 van hoofdstuk 7 van titel IV van de programmawet van 24 december 2002, *Parl. St.* nr. 53K2989/001.

Circulaire nr. E.T. 124.747, *AaFisc* nr. 43/2013, d.d. 23 oktober 2013.

Vr. en Antw. VI.Parl., Vr. nr. 9572, 22 februari 2016 (L. VAN BIESEN, antw. J. VAN OVERTVELDT).

RECHTSPRAAK

RvS 14 oktober 2015, nr. 232.545.

RECHTSLEER

BELLEMANS, S., "Systeem van overuren in de horeca wordt uitgebreid (art 31-38 DB Sociaal)", 1 december 2015, www.jura.be.

BLOMME, F., *Arbeidswetgeving in de private sector: Dossier recuperatie en inhaalrust*, Brugge, Vanden Broele, 2014, 220 p.

BUYSSE, C., "Gelegenheidswerk horeca: voordelige belasting vanaf 1 oktober a.s.", *Fiscoloog* 2013, nr. 1352, 1.

CAUWENBERGHS, B., "De geregistreerde kassa in de horeca: "uitstel" tot 30 april 2015", *SOCWEG* 2015, afl. 7, 19-20.

CLESSE C. en GILSON, S., *Le droit social et les jeunes*, Limal, Anthemis, 2011, 649 p.

DE GROOF, S., "Arbeidstijd" in HENDRICKX, F. en ENGELS, C., *Arbeidsrecht deel 2*, Brugge, Die Keure, 2015, 455 p.

EGGERMONT, F., "[Belgisch Staatsblad november 2015] Wetgeving in kortbestek", *RW* 2015-16, afl. 25, 998-999.

JACOBS, A., "Flexi-jobs dans l'Horeca", *Indic. Soc.* 2016, afl. 1, 2-4.

JVD, "[Beroepsinkomen] 'Flexi-jobs': toch geen belastingvrijstelling voor bedrijfswagens?", *Fiscoloog* 2016, afl. 1467, 3-4.

KEUNEN, S., "Raad van State trekt rode kaart voor witte kassa", *Juristenkrant* 2015, afl. 317, 5.

LUST, S., *Rechtsbescherming tegen de (administratieve) overheid: een inleiding*, Brugge, Die Keure, 2010, 161 p.

MARISCAL, B. en ICKX, F.; "[Impôt sur les revenus] Introduction des Flexi-jobs et des heures supplémentaires « moins coûteuses » dans le secteur de l'Horeca", *Act. Fisc.* 2016 afl. 2, 1-6.

MAUS, M., *Handboek fiscale sanctionering*, Brugge, Die Keure, 2015, 300 p.

OPREEL, J., "[Geregistreerde kassa] Fiscus komt nog met nieuwe en aangepaste standpunten over witte kassa", *Fisc. Act.* 2015, afl. 9, 4-7.

OPREEL, J., "[Geregistreerde kassa] Nieuwe uitzonderingen op kassaplicht", *Fisc. Act.* 2015, afl. 9, 7-8.

REYNIERS K., *(Verboden) arbeid*, 2012, Antwerpen, Intersentia, 545 p.

SOTTIAUX, S., *Grondwettelijk recht*, Antwerpen, Intersentia, 2016, 499 p.

VAN DYCK, J., "Belastingvrijstelling voor 'flexiloon' en (bepaalde) overuren in de horeca", *Fiscoloog* 2016, afl. 1442, 1-4.

VAN GOETHEM, L., "[Lastenverlaging in horeca] Flexi-jobs en 'goedkope' overuren", *Fisc. Act.* nr. 41, 9-12.

VANDE LANOTTE, J.; GOEDERTIER, G.; HAECK, Y; GOOSSENS, J. en DE PELSMAEKER, T., *Handboek Belgisch Publiekrecht*, Brugge, Die Keure, 2014, 791 p.

VANISTENDAEL, F., "De witte kassa", *AFT* 2015, afl 2, 1-3.

WELLENS, J., "Afzonderlijk belastingtarief voor gelegenheidsarbeid in de horeca", www.monkey.be.

X, "[Inkomstenbelastingen], KMO-vennootschappen: kiezen tussen investeringsaftrek of notionele interest", *Fiscoloog* 2013, afl. 1364, 3-7.

X, "[BTW] Geregistreerde kassa horeca: "geen sancties tot begin 2016", *Fiscoloog* 2014, afl 1373, 14-15.

X "[BTW] 'Geregistreerd kassasysteem': ook verplicht voor 'kleine' uitbaters", *Fiscoloog* 2015, afl 1414, 4-8.

X, "[Geregistreerde kassa] Registratieplicht in GKS-module: versoepeling termijn", *Fiscoloog* 2015, afl 1421, 14-15.

X, "[Varia] Horeca en overuren: uitbreiding vrijstelling van doorstorting btw uitgesteld", *Fiscoloog* 2015, afl. 1448, 8-10.

X, "Flexiloon en overuren in de horecasector", *NJW* 2015, afl. 333, 894-896.

X, "[Programmawet] Volledige vrijstelling voor 'flexi-jobs' en overuren in de horeca", *Fisc. Act.* nr. 18, 2015, 7-9.

X, "Regeling elektronische kassa in horeca blijft ongewijzigd", *Fisc. Act.* 2015, nr. 31, 10.

X, "Witte kassa: 25 000-grens i.p.v. 10%-regel", *Fisc.act.* 2015, nr. 43, p 11-12, www.monkey.be.

X, "[Varia] Witte kassa", *Fiscoloog* 2016, afl 1449, 6.

X, "Fiscale en parafiscale gunstregeling voor horeca gepubliceerd", *Fiscoloog* 2016, afl. 1454, 14.

X, "[Horeca] Geregistreerde kassa: drempel ligt op 25 000 euro", *Fiscoloog* 2016, afl 1458, 12.

X, "[Horeca] Nieuwe drempel 'witte kassa': ontwerp-KB goedgekeurd", *Fiscoloog* 2016, afl 1467, 15.

ONLINE BRONNEN

EVENEPOEL, K., "Raad van State legt bom onder witte kassa", *De Tijd*, 31 augustus 2015, www.detijd.be (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

LIJNEN, N., "Na een week al meer dan duizend flexi-jobbers", 14 december 2015, <http://www.nelelijnen.be/index.php/nieuws-media/nieuws-media-eigen-pers-opiniestukken/379-na-een-week-al-meer-dan-duizend-flexi-jobbers> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

LIJNEN, N., "Na één maand al meer dan 4000 flexi-jobbers", 7 januari 2016, <http://www.nelelijnen.be/index.php/nieuws-media/nieuws-media-eigen-pers-opiniestukken/380-na-een-maand-al-meer-dan-4000-flexi-jobbers> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

X "Ontevreden café-uitbaters trekken door Brussel", 23 april 2011, <http://deredactie.be/cm/vrtnieuws/regio/brussel/1.1009030> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016)

X, "Implementatieperiode 2015 van het geregistreerd kassasysteem in de horecasector – belangrijkste data", 9 februari 2014, http://financien.belgium.be/nl/Actueel/20140209_gks_belangrijkstedata.jsp?referer=tcm:306-242170-64, (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

X, "Geregistreerd kassasysteem: tolerantie laattijdige registratie tot en met 30 april 2015, 2 maart 2015,

http://financien.belgium.be/nl/Actueel/150302_geregistreerd_kassasysteem_tolerantie_laattijdige_registratie_tot_en_met_30_april_2015.jsp?referer=tcm:306-263842-64, (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

X, "Berichtgeving over het advies van de auditeur bij de Raad van State", 1 september 2015, <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/nieuws/berichtgeving-over-het-advies-van-de-auditeur-bij-de-raad-van-state> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

X, "GKS - Raad van State - verduidelijking", 7 oktober 2015, <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/nl/nieuws/gks-raad-van-state-verduidelijking> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

X, "Beslissing van het kernkabinet", 24 december 2015, <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/nl/nieuws/beslissing-van-het-kernkabinet> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

X "13,5% investeringsaftrek voor GKS", 18 maart 2016, <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/nl/nieuws/135-investeringsaftrek-voor-gks> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016)

X, "Wat is de lastenverlaging voor vaste werknemers", https://www.socialsecurity.be/site_nl/employer/infos/horeca/about-tax-cut.htm (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

X, "Student@work - 50 days", http://www.belgium.be/nl/online_dienst/app_studentatwork_50_days (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

X, "Werken als student", <http://www.vlaanderen.be/nl/werk/werk-zoeken/werken-als-student> (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016).

X, "Wat is de lastenverlaging voor vaste werknemers", https://www.socialsecurity.be/site_nl/employer/infos/horeca/about-tax-cut.htm (laatste consultatie d.d. 14 mei 2016.)

X, "Gecertificeerde systemen", <http://www.geregistreerdkassasysteem.be/gecertificeerde-systemen>, consultatie d.d.14 mei 2016).

BIJLAGENBUNDEL

Bijlage 1: Interview Raf Swartenbroeckx, d.d. 24 maart 2016.....	90
Bijlage 2: Auditoraatsverslag	102
Bijlage 3: Het btw-kasticket.....	139
Bijlage 4: Het training kasticket	140
Bijlage 5: Het pro forma kasticket	141
Bijlage 6: Arbeid in en arbeid uit	142
Bijlage 7: Foutief getikte bestellingen	143
Bijlage 8: Het retourticket	144
Bijlage 9: Interview Nele Lijnen, d.d. 1 maart 2016	145
Bijlage 10: De loonbrief van een voltijds ingeschreven werknemer	151
Bijlage 11: Voorbeeld uit de praktijk	152
Bijlage 12: Raamovereenkomst Flexi-job.....	153
Bijlage 13: Loonbrief van een flexi-jobwerknemer	155
Bijlage 14: Loonbrief van een gelegenhedswerknemer of extra	156
Bijlage 15: Loonbrief van een voltijds werknemer met fiscaal vrijgestelde overuren	158
Bijlage 16: Loonbrief van een student	159

BIJLAGE 1: INTERVIEW RAF SWARTENBROECKX, D.D. 24 MAART 2016

Vraag 1: Goedemorgen meneer Swartenbroeckx en bedankt voor het instemmen met dit interview. Zou u even kunnen uitleggen wat Hendrickx NV juist doet?

Raf Swartenbroeckx: Wij zijn een leverancier van kassasystemen sinds 1981. Ons voornaamste clientele, zo'n 2000 klanten, zijn actief in de horecasector. Dit gaat van restaurants tot frituren en broodjeszaken. Daarnaast hebben we ook klanten in de retail-sector.

Vraag 2: Wat is uw functie binnen het bedrijf?

Raf Swartenbroeckx: Ik ben voor een deel de eigenaar en houd me bezig met het commerciële. Ik werk met een team van vier mensen die kassasystemen verkopen in Antwerpen, Limburg, Brabant, Brussel en een deel van Wallonië. Ik stuur hen aan en kijk welke producten we kiezen om te verkopen. We maken namelijk niets zelf, maar kopen oplossingen aan in Duitsland, Nederland en België die we gaan parametriseren en instellen voor de klant. Dan geven we de klant daar een opleiding in zodat hij hiermee kan werken.

Vraag 3: Mijn scriptie gaat over de geregistreerde kassasystemen in de horeca, hierover werd reeds in 2009 gesproken. Vanaf wanneer zijn jullie zich beginnen voorbereiden op de veranderingen?

Raf Swartenbroeckx: Onmiddellijk in 2009. De dag na de mededeling stond onze telefoon roodgloeiend. Op dat moment was snel gezegd de btw te zullen verlagen van 21% naar 12% voor voeding. Dit was de achtergrond, maar in ruil daarvoor moesten er geregistreerde kassasystemen komen. Ik denk dat de toenmalige staatssecretaris niet goed wist wat een geregistreerde kassa was. Fabrikanten en leveranciers waren onmiddellijk ongerust. Men stelde zich de vraag wat er zou gebeuren en wat men zou moeten doen.

In de maanden daarna zijn er infovergaderingen op het kabinet geweest, waar we een idee kregen van wat er zou moeten gebeuren: Een extern toestel, de blackbox installeren en de kassasoftware aanpassen.

Het heeft dan uiteindelijk nog meer dan twee jaar geduurd voor we een concrete beschrijving kregen, door middel van een circulaire, van wat we moesten doen. Tot deze er was, was er veel onzekerheid, hetgeen niet goed was voor de verkoop van kassasystemen in de horeca.

Vraag 4: Om de GKS te mogen verkopen zijn eerst verschillende certificaten nodig. Hoe werkt dit in de praktijk?

Raf Swartenbroeckx: De twee merken waar we mee werken, Sharp, dat van Japanse oorsprong is en Vectron, dat van Duitse oorsprong is, zijn meteen aan de slag gegaan met de ontwikkeling.

De voornaamste aanpassing zit in de kassasoftware die bepaalde dingen moet doen en vooral bepaalde dingen niet meer mag doen. Daar is toch wel drie tot zes maanden werk aan geweest voor de fabrikanten om deze aanpassing te doen. Vervolgens wordt met deze aangepaste software naar de werkgroep GKS in Brussel gegaan. Daar wordt een afspraak gemaakt voor de certificering. Deze wordt heel grondig gedaan, naar mijn ervaring. Het gaat om een team van twee mensen die voor een controle van een complex kassasysteem dat een aantal functies bevat, toch een drietal weken nodig hadden.

Ze verstrekten dan een feedback van drie bladzijden, een document waarin gezegd werd wat verklaring nodig had en wat vastgesteld was. Vervolgens hadden we weer een maand werk aan aanpassingen en testen, waarna we opnieuw naar de certificering toegaan. Dit proces duurde drie maanden van het eerste bezoek tot de goedkeuring. Dit was voornamelijk zo voor de kassasystemen met veel functies. Daarna hebben we daarop verbeterd na gebruik en na implementatie bij klanten.

Die aanpassingen zijn minder groot en daarmee kan je een halve dag naar Brussel om te laten weten wat net aangepast werd. Daarvoor werd dan een nieuw certificaat uitgereikt. Voor het merk Vectron zitten we intussen aan de derde goedkeuring.

Vraag 5: Zijn jullie dan diegenen die voor het producent naar Brussel gaan?

Raf Swartenbroeckx: Sharp heeft een Benelux-structuur. Voor hen was een man van Sharp-Benelux aangesteld die de verplaatsing naar Brussel een aantal keer gedaan heeft. Wat Vectron betreft, heeft Hendrickx NV dit voor België gedaan. Wij hebben voor de certificering gezorgd. Er zijn nog twee kleinere dealers van Vectron in België die deze nu ook gebruiken. Vectron heeft ons als communicatiekanaal gebruikt, wat voor hen ook voordelig was. Het dossier van Vectron was in het Duits opgesteld, dit is één van de landstalen dus dit mocht, maar de ambtenaren waren het Duits niet machtig. Ze deden hun best, maar ik moest daar vertalen, waarna dan aanpassingen konden worden gedaan.

Vraag 6: Ik hoor dat hier alvast veel werk in gekropen is. Hoe stond uw bedrijf ten aanzien van de wetwijziging?

Raf Swartenbroeckx: Voor ons was dit zeker een uitdaging, maar we stonden hier niet negatief tegenover. Je kan dit een beetje vergelijken met de euro. Toen we van Belgische franken naar de euro gingen, moest er niet alleen in de horeca maar voor alle kassa's iets wijzigen. We hadden veel

mensen die al tien of vijftien jaar dezelfde kassa hadden, waar geen reden was om ook maar iets te gaan veranderen.

De overheid had hier een geschenk gegeven aan de kassasector. ER moesten ineens ongeveer 20 000 kassasystemen vernieuwd worden die in de normale gang van zaken over vijf jaar vernieuwd worden. Dit moest nu op een termijn van twee jaar.

Dit is nog steeds niet gebeurd. Vandaag zijn ongeveer 12 000 geregistreerde kassasystemen geïnstalleerd en zijn er nog acht tot tienduizend te gaan. Dit zijn mensen die door de onzekerheid in de wetgeving nog wachten om iets te doen.

Wij waren niet negatief. Het bracht uiteraard veel werk met zich mee en heeft ook veel geld gekost om de certificering in orde te krijgen. Daar zijn veel manuren en ontwikkelingsuren aan gespendeerd. Dit kan je rekenen in één manjaar werk. Dit is ruwweg een kost van 75 000 tot 100 000 euro. Als je dit kan spreiden over 1000 systemen, valt dit wel mee.

Vraag 7: Dit was duidelijk een hele investering. Dit moet natuurlijk ook terugverdiend worden. Wat betaalt een klant nu aan zo'n GKS?

Raf Swartenbroeckx: We zijn ons meteen in 2009 beginnen informeren. Alle kassa's die verkocht zijn sinds ongeveer 2008, konden we updaten. Mensen hadden dan een kassasysteem waar nu enkel een update nodig was. Deze nieuwe software kost hen dan ongeveer 500 euro. Daar kruipt dan ongeveer een halve dag werk in, aan 400 euro. Tot slot moeten ze ook een blackbox kopen. Deze kost tussen 350 en 400 euro. Het updaten van een groter kassasysteem kost tussen 1000 en 2000 euro.

Iemand die niet kan updaten, zal een nieuw systeem moeten kopen. Er zijn verschillende mogelijkheden. We hebben iets heel basic in ons gamma: een heel kleine kassa met een blackbox eraan, dit is eigenlijk een rekenmachine met een blackbox eraan. Dit is voldoende voor een restaurant waar men voorheen met pen en papier werkte. Deze mensen hebben een oplossing voor 990 euro all-in.

Daarnaast heb je het middensegment van touchscreen kassa's waar je voor 3000 euro een oplossing hebt. Toppersystemen met veel functionaliteit kosten rond 4000 euro.

Dit was ook één van de eisen van de overheid destijds. Er moest een goedkope oplossing zijn voor mensen die voorheen geen kassa hadden. Eén van de merken waar we mee werken, Casio, heeft duizenden van deze eenvoudige systemen verkocht aan het typische restaurant waar men met pen en papier werkte, die dan aan het eind van de avond een btw-bonnetje schreven. Nu gaan ze dit met een kassa maken.

Vraag 8: er zijn veel verschillende prijsklassen, maar uiteindelijk moet elk systeem hetzelfde kunnen doen. Welke extra's biedt zo'n duurdere kassa?

Raf Swartenbroeckx: Fiscaal gezien moeten deze kassa's aan dezelfde eisen voldoen, maar een eenvoudige kassa heeft bijvoorbeeld geen tafelbeheer. Een complexere kassa kan bijvoorbeeld bij het bestellen van een ontbijt op de achtergrond deze bestelling splitsen. De ober drukt op toets "ontbijt 1", maar op de achtergrond wordt er een deel eten geregistreerd aan het bijhorend tarief en een deel drank aan een ander btw-tarief. Daarnaast kunnen bij grotere systemen ook mobiele kassa's worden aangestuurd. Bijvoorbeeld obers die bestellingen opnemen en rekeningen kunnen maken die op de centrale kassa geregistreerd worden. Daar kan bijvoorbeeld ook betaald worden met cadeaubonnen. De complexe kassa kan ook een klantenkaartsysteem bijhouden en kortingen verrekenen. Een andere optie is het koppelen van de kassa aan een *backoffice*, zodat er niet alleen in de kassa zelf geregistreerd wordt, maar ook op een kantoor.

Vraag 9: Er worden veel duidelijke regels opgemaakt over welke gegevens moeten worden opgeslagen en op welke wijze dit gebeurt. Zijn er regels over deze extra functies?

Raf Swartenbroeckx: Elke functie wordt afgetoetst aan de regels uit de circulaire. Voor het betalen met de cadeaubon is er geen probleem, dit is een betaalmiddel, waar geen fiscale gevolgen aan gekoppeld zijn. Als er daarentegen met mobiele kassa's gewerkt wordt, moet dit geregistreerd worden. Hier is specifieke regelgeving over. Er moet in het fiscale journaal staan van welke mobiele kassa de bestelling afkomstig is. Los van de verplichte vermeldingen op het kasticket, moet dan ook te zien zijn met welke mobiele kassa er gewerkt werd. Ook deze heeft een uniek serienummer. De rode draad doorheen dit verhaal, is dat elke bewerking traceerbaar moet zijn.

Vraag 10: Hoe wordt later concreet gemeten, aan de hand van de opgeslagen gegevens, of er sprake is van fraude?

Raf Swartenbroeckx: Er zijn twee elementen. In de blackbox zit bepaalde data. Deze kan door de fiscus uitgelezen worden via een sd-kaart. De fiscus zal wanneer er ergens een controle is, bepaalde data gaan aflezen. Welke gegevens dit juist zullen zijn, weten wij als kassafabrikant ook niet. Er is aparte reglementering gemaakt voor fabrikanten van blackboxen. Er zijn twee actief op de Belgische markt. Je kan bijvoorbeeld een blackbox niet opendoen, of er geen herstellingen aan doen. Er mag niet gemanipuleerd worden.

Wat ik veronderstel is dat er een tiental cijfers per dag worden bekeken. De omzet aan de verschillende btw-tarieven, de omzet die je met een trainings-toets gemaakt hebt. De kortingen en retours die gegeven zijn.

Deze gegevens zullen ook in alle kassa's terug te vinden zijn. Of er nu sprake is van een Casio of Sharp of een Vectron-kassa of één van de andere merken op de Belgische markt, deze gegevens zijn

geregistreerd. In de blackbox moet steeds op dezelfde manier de data worden bijgehouden. Dit is één element.

Een ander element is het fiscaal journaal van de kassa. De kassa moet een fiscaal journaal genereren. Dit is een elektronisch bestand waarin alle boekingen worden bijgehouden. Daar ziet men alle boekingen van de opening tot de sluiting van de zaak. Deze worden bewaard. In sommige gevallen is dit in het geheugen van de kassa, in andere op een sd-kaart of een extern geheugen.

Het volgende is weinig geweten bij de horeca-uitbater: indien ik over twee jaar een controle krijg, moet ik deze data kunnen voorleggen. Als mijn kassa dan stuk is of gestolen, heb ik geen data en heb ik een probleem. Men zou zich bewust moeten zijn van de noodzaak gegevens uit de kassa te halen en op een andere plek te bewaren. Als je kassa gestolen wordt en je usb-stick weg is, heb je een probleem.

De elektronische journaals moeten een bepaalde structuur hebben. Ik veronderstel dat de administraties een eigen software gaan hebben die gebruikt kan worden om een journaal in te lezen en daar de relevante data uit te halen door te kijken of er geen afwijkingen zijn in de verhoudingen.

Wat zou bijvoorbeeld normaal kunnen zijn? Als we honderd euro "plus" boeken, kunnen we misschien wel eens een fout maken, maar op honderd euro kan je niet voor vijftig euro fouten maken. Dit zie ik gebeuren.

Eigenlijk gebeurt de controle ook al voor een groot stuk aan de bron. Een GKS kan niet functioneren zonder *blackbox*, de wetgeving stelt dat je aan elke klant een btw-kasticket moet afleveren. Dit is de basis. Je bent verplicht een kasticket af te geven. Als je dit gegeven hebt, is je data geregistreerd. Daar zal men in eerste instantie op controleren volgens mij, of er wel degelijk kasticketten worden afgeleverd. Als je deze afgeeft, zit je data in de blackbox.

Vraag 11: U vermeldde net dat alle boekingen worden opgeslagen. Wat verstaat u net onder zo'n boeking?

Raf Swartenbroeckx: Als voorbeeld zullen we een restaurant met tafelbediening nemen. Ik open tafel 1 en tik alvast een cola en een cola light in. Dan wordt er een zogenaamde bar-bon gegenereerd. Deze boeking staat al in het journaal. Wat later wordt er eten besteld. Deze boeking komt ook in het journaal terecht. Uiteindelijk komt de rekening, deze komt dan ook in het journaal terecht. Elke bestelling wordt dus geregistreerd.

Bij een kleinere kassa zonder tafelbeheer wordt de rekening pas gemaakt wanneer de volledige bestelling wordt ingegeven.

Vraag 12: Er zal volgens u gewerkt worden met een marge. Moet men dan niet bang zijn een foute toets aan te slaan?

Raf Swartenbroeckx: de functies die er vroeger waren om een fout te corrigeren, zijn er nu nog. Alleen zijn deze nu traceerbaar en worden ze vermeld op rapporten. Dat was vroeger wel eens anders. Je moet helemaal niet bang zijn een fout te maken. Stel dat iemand een koffie bestelt en je per ongeluk 10 koffies intikt in plaats van 1 koffie, dan heb je er negen te veel. Daarna kan je een correctie doen van 9 koffies. Je kan aan de hand van het journaal verklaren dat je er tien had geboekt en meteen daarna 10 gaat tegenboeken. Wat niet verklaard kan worden is dat aan het eind van de dag plots honderd fouten gecorrigeerd worden.

Vraag 13: Om het met uw woorden te zeggen, "dat was vroeger wel eens anders". Hoe ging het er dan vroeger aan toe?

Raf Swartenbroeckx: We hebben wel een aantal cijfers, niet van concrete klanten, maar we kregen de vraag wel. Vroeger werd er op 99% van de kassa's in de horeca tegengeboekt en geannuleerd. Elk kassasysteem dat op de Belgische markt beschikbaar was, werkte als volgt: men had op een dag 1000 euro omzet. Er waren geen fiscale journaals en geen blackbox. Men ging dan aan het eind van de dag, wanneer de deur dicht was, tegenboeken. Er bestonden ingenieuze en minder ingenieuze systemen.

Een functie die elke kassa had was de volgende: Ik had per ongeluk fouten gemaakt, laat het ons zo noemen. Ik ging van honderd koffies die ik verkocht had, dertig "retouren". Van vijftig cola's ging ik er vijftien "retouren". Men maakte een soort van negatief ticket aan het eind van de dag. Zo hield ik dan in plaats van een rapport van 1000 euro, een rapport van 700 euro over. Dit werd dan afgedrukt voor het systeem op nul gezet werd.

Ik denk dat vroeger 99% van de horecazaken zo'n 30% van hun omzet annuleerde en dus eigenlijk in het zwart deed. Hier zullen extremen in geweest zijn, zoals iemand die pas begonnen was en veel investeringen had, die maar vijf procent deed en iemand die al jarenlang een zaak had en misschien wel vijftig % tegenboekte. Dit deed eigenlijk iedereen en dit was door de fiscus ook geweten. Er was alleen geen wetgeving die zei dat je een kassa moest hebben en er was ook geen wet die zei waar zo'n kassa aan moest voldoen. Dit kon een computer zijn met zelfgeschreven software of een kassa van een kassafabrikant met uitgebreidere functies. Nu is dit allemaal genormeerd. Voor iedereen gelden dezelfde spelregels.

Vraag 14: Wat verklaart volgens u het feit dat we gegroeid zijn naar een land waar, zoals u het zei, 99% van de horecazaken zal gaan tegenboeken aan het eind van de dag?

Raf Swartenbroeckx: De horeca is geen gemakkelijke branche. Er zijn verschillende types horeca, maar de horeca met tafelbediening, die wij restaurant, brasserie, taverne en eetcafé noemen is een moeilijk te organiseren branche wanneer het over personeel gaat. Men weet niet goed wanneer er veel volk zal komen of wanneer er veel personeel nodig zal zijn.

De personeelskost ligt ook hoog, niet alleen voor de horeca maar in elke sector in België. Voor ons is dit bijvoorbeeld ook zo. Loonkosten in België zijn hoog. Als je dan een bedrijf hebt waar je iemand van 's morgens tot 's avonds rendabel kan maken, kan je hieraan uit. In de horeca is dit natuurlijk veel moeilijker. De ene dag is het goed weer en heb je twee kelners te weinig, de volgende begint het te regenen en heb je er twee te veel. Dit is een typische problematiek van de sector. Daar is eigenlijk dat zwartwerk gegroeid. Dus enerzijds uit noodzaak, omwille van de personeelskost.

Anderzijds was ook de gelegenheid er. In de horeca wordt veel cash betaald. We gaan niet ontkennen dat het fijn kan zijn als je een omzet draait van 1000 euro per dag en je hier ongemerkt 300 euro van kan tegenboeken. Van die 300 euro betaal je 150 aan personeel en koop je voor 100 euro materialen. Dan heb je op een dag 50 euro zakgeld. De gelegenheid was er.

Ik geloof dat het voor een stuk ook noodzaak was, omdat het anders onbetaalbaar werken is, maar het is zeker ook zo dat de gelegenheid de dief maakt.

Vraag 15: Waar vraagt men nu dan nog naar bij het kopen van een nieuwe kassa?

Raf Swartenbroeckx: de eerste vraag die men steeds stelde, was of er met de GKS nog zwart mogelijk was. Het antwoord daarop is neen. Zo'n functionaliteit is er niet. Daar heeft men met de certificering voor gezorgd. Als je het verborgen zou inbouwen, kan je je certificaat verliezen en zijn de boetes enorm. Maar men vroeg het wel. Er blijft slechts één mogelijkheid over als je iets niet wil geregistreerd hebben, namelijk het niet te registreren. Maar dan voldoe je niet aan de verplichting tot het afleveren van een btw-kasticket.

Er doen allerhande verhalen de ronde van parallelle circuits. Technisch gezien is het mogelijk een zaak te hebben met een geregistreerde kassa met drie printers, waar je los daarvan een mobiele kassa hebt die niet samen met de *blackbox* werkt. Technisch is dit te maken. De systemen die wij hebben, doen dit niet.

Ik veronderstel – maar kan niet spreken voor mijn collega's op de markt – maar ik veronderstel dat er toch mensen zijn die zich hieraan gaan wagen en een tweede kassa te hebben in de zaak. Dan kan een kasticket echter nooit een geldig btw-kasticket zijn. Als men daarop gaat controleren, loop je vroeg of laat toch tegen de lamp.

Vraag 16: In theorie kan men dus toch nog frauderen?

Raf Swartenbroeckx: De technieken die vandaag bestaan met wifi en draadloze applicaties, zoals met de smartphone, maken het mogelijk je te organiseren en rekeningen te maken die niet via de geregistreerde kassa gaan. Maar op een gegeven moment komt dan toch de vraag naar een kasticket. Dit kan nooit een geregistreerd btw-kasticket zijn.

Er zal geen vermelding in het fiscaal journaal van de hoofdkassa zijn. Ook volgnummers, handtekeningen, PLU-codes gaan niet kloppen. De horeca-onderneming die zich daaraan wil wagen, kan dit misschien een aantal jaren ongestraft doen, maar dit zal afhangen van de controles.

Op vijf jaar tijd heeft de overheid een complex, maar naar mijn mening waterdicht systeem gecreëerd, maar als men dit niet gaat controleren of er kastickets afgeleverd worden en of men wel registreert wat besteld wordt, werkt dit niet. De gemakkelijkste manier is het niet registreren. Ik ga ergens een koffie bestellen, men brengt mijn koffie en ik betaal zonder een kasticket te zien, dan hoeft dit niet geregistreerd te zijn. Alles staat of valt met de controle.

Op de autosnelweg mag je maar 120 per uur rijden, zonder controles rijdt men ook sneller. We merken ook dat men trager rijdt wanneer er een grote controle is. We zullen dit hier ook moeten doen of het systeem is een maat van niks.

Vraag 17: Is het realistisch dat men op grote schaal zal gaan controleren?

Raf Swartenbroeckx: Ik weet niet wat de plannen zijn, maar ik veronderstel wel dat men hier mensen voor zal nodig hebben. Als je zegt dat er 20 000 horecazaken zijn die gecontroleerd moeten worden. Stel dat er 220 werkdagen in een jaar zijn en je iedereen één maal per jaar wil gaan bezoeken, wat op zich al niets is. Dan heb je al ruwweg 1000 mandagen nodig, dit zijn vijf controleurs die van 's morgens tot 's avonds niets anders moeten doen. Of deze mensen als aangeworven zijn en kennis hebben van de systemen, weet ik natuurlijk niet. Dit zijn de controles ter plaatse op de aflevering van de kastickets.

Anderzijds heeft de overheid nu wel toegang tot een web-platform, waardoor de overheid precies weet in welke horecazaak welke kassa staat met welk serienummer. De eerste controle die ze kunnen doen is misschien kijken naar wie nog niet geregistreerd is en wie wel geregistreerd is en nog geen systeem heeft. Ik denk dat dit de eerste controle zal worden voor 2016.

Zij die zich al geregistreerd hebben, betalen het gelag vandaag. Zij zullen meer omzet maken en zullen meer btw afdragen. Dan is er 40% die vandaag ongestraft verder doet op de oude manier en dit ongestraft kan doen .

Wij houden ons hier ook aan alle regels, maar het loont niet altijd als er geen controles zijn. Wie niet in orde is, wordt niet bestraft, dan loont het niet altijd om je aan de regels te houden.

Er zijn een aantal mensen, grote horecazaken, voor wie dit echt een problematiek is. Men weet nog niet goed hoe de flexi-jobs en begeleidende maatregelen juist werken, maar zij werken wel reeds voor 100% officieel. Dan is er 40% die dit niet doet. Dit is naar mijn mening de eerste stap die de overheid zou moeten nemen.

Vraag 18: er staan veel mensen afwachtend ten aanzien van de witte kassa. Merken jullie hier iets van deze aarzeling?

Raf Swartenbroeckx: ongeveer 60% van ons cliënteel heeft zich in regel gesteld in 2015. We hebben het toen heel erg druk gehad. Als we nu ten velde gaan en naar zaken gaan waar nog niets gebeurd is, merken we ook dat men daar niet de intentie heeft iets te gaan doen. Vorig jaar is onze omzet met 50% gestegen, als we het jaar daarvoor op 100 zaten, zaten we in 2015 op 150 en nu zitten we ongeveer terug op 60%, want men doet niets. We hebben gelukkig ook andere klanten dan horeca. Die veertig procent doet vandaag niets en zegt openlijk "wij doen niets tot we de eerste boete krijgen". De boetes liggen vast bij wet.

Bij de eerste controle krijg je 1250 euro, voor veel van die mensen is dit een lachertje. Dit is voor een grote horecazaak misschien zelfs een bedrag dat zij op één dag in het zwart doen. Als zij nog zes maanden verder gaan en over zes maanden 1250 euro moeten betalen, waarna ze nog drie maanden krijgen om zich in regel te stellen, zullen zij zich geen zorgen maken.

Vraag 19: Zijn er in uw klantenbestand dan nog veel mensen die zich voor de deadline de witte kassa zijn gaan aanschaffen?

Raf Swartenbroeckx: Van ons cliënteel is dit wel meer dan 60%. We hebben onze klanten zeker gemotiveerd om dit te doen. De horeca heeft allerhande reputaties, maar hier zijn ook serieuze ondernemingen in, die beseffen dat als ze nog 20 jaar actief willen zijn, ze zich aan de spelregels zullen moeten houden. De zaken die vandaag in orde zijn, enerzijds starters die zeggen dat ze het nooit anders geweten hebben en zich neerleggen bij de situatie zoals ze is. Er zijn ook bestaande rendabele zaken die weten dat ze zich aan de nieuwe regels zullen moeten houden als ze nog willen blijven staan.

Ik vind de verhouding van mensen die niets doen tegenover zij die zich wel in regel stelden nogal groot. Dat is volgens mij te wijten aan het feit dat er niemand van overheidswege aanmaant. Als kassaleverancier kunnen wij moeilijk de assistent van de FOD Financiën worden en zeggen "jullie moeten [de GKS installeren]". Dit is niet onze taak. Het is de taak van de FOD Financiën en van de lokale btw-administratie. Zij moeten mensen eraan herinneren dat ze op 1 januari al in orde hadden moeten zijn.

Vraag 20: Wat maakt dat jullie mensen dan toch zijn gaan aansporen?

Raf Swartenbroeckx: Voor ons was dit vooral organisatorisch belangrijk. We liepen tegen een probleem aan. Sinds september 2014 zijn we klanten beginnen benaderen met de boodschap dat er dingen zouden veranderen en dat hier voor een update een halve dag werk aan zou zijn. Voor het afleveren van een nieuw kassasysteem, kruipt hier veel meer tijd in voor onze mensen. We werken ook met vakmensen, iemand die hier nieuw start als techniker heeft twee jaar nodig om de nodige ervaring op te doen. We wilden vooral het werk gaan spreiden. Daarom zijn we vanaf september 2014 onze klanten gaan benaderen met de boodschap dat we niet voor iedereen in december 2015 konden gaan installeren.

We hebben ongeveer 1000 systemen afgeleverd, het leveren zelf kost een halve dag, dan tellen we het werk hier voor de programmeurs niet mee. Dit zijn vijfhonderd mandagen werk. Als je vijf technische mensen hebt, zit je aan je capaciteit zonder het werk hier mee te rekenen. Daarnaast wordt er ook nog naar de nazorg gekeken. Intern zijn we er nog een dag aan bezig en als je dan een halve dag nazorg telt, zijn we met het afleveren van een nieuw systeem al snel twee en een halve dag mee bezig.

We hebben klanten die vorig jaar in juni reeds in orde waren. Er waren drie deadlines. Toch waren er extreem veel mensen die zich in december nog in regel moesten stellen.

Vraag 21: Merken jullie in jullie cijfers ook een daling in het aantal starters?

Raf Swartenbroeckx: Hier heb ik geen cijfers over, maar naar mijn gevoel beginnen er al jarenlang minder horecazaken. Ik kan niet zeggen dat er minder starters zijn omwille van de GKS. Het kan wel zijn dat er mensen vroeger gestopt zijn dan ze van plan waren. Er zijn al jarenlang minder starters naar mijn aanvoelen. Het is ook niet evident om te starten tegenwoordig. Je hebt eigen middelen nodig en het is niet gemakkelijk, maar er beginnen toch nog nieuwe zaken. Dit zijn vaak mensen die reeds een horecazaak hebben en nog een tweede of derde opendoen.

Vraag 21b: Heeft u de indruk dat er horecazaken de boeken moeten neerleggen omwille van de GKS?

Raf Swartenbroeckx: Op dit moment staan we nog niet ver. Er zijn nog geen gevolgen op lange termijn voelbaar. Als we kijken naar onze klanten, zijn deze nog even actief als vroeger. Wat we wel merken is dat zaken die vroeger 7 op 7 open waren van 9 uur 's morgens en 's avonds open bleven tot 23 uur, en 's ochtends met ontbijt begonnen om 's avonds als restaurant te stoppen, nu kiezen om pas later open te gaan op bepaalde dagen. Zij gaan bijvoorbeeld van maandag tot donderdag, op de rustigere weekdays, pas open om 11u30 en zijn dan 16 uur per week minder open. Dit merk ik wel. Er is een professionalisering gaande in de horeca. Je moet tellen om je rekeningen te laten kloppen. Ook in de horeca is de klant kritisch en mobiel. Als je een rendabele horecazaak wil hebben, moet je professioneel zijn.

De blackbox zet je aan om te gaan budgetteren. Wij moeten dit ook doen. In november maken we ons budget voor het volgende jaar. Dit moet nu in de horeca ook gebeuren. Ik denk niet dat er vandaag al veel mensen de deuren hebben moeten sluiten omwille van de blackbox.

Vraag 22: Ziet u veranderingen in de restaurantcultuur op termijn?

Raf Swartenbroeckx: mensen zullen altijd blijven eten en drinken, maar het geld kan natuurlijk maar een keer worden opgedaan. De professionalisering zal moeten gebeuren, zowel in uren als in prijzen. Men zal ook moeten kijken welke kosten komen kijken bij het verkopen van iets simpels als een tas koffie. Denk aan de koffie, de koekjes, de suiker, je tas, de koffiemachine, elektriciteit, de kelner die opdient en afruimt, de afwasser en de afwasmachine. Dan wordt alles wat duurder.

Ik denk dat vooral het middensegment van zaken het wat moeilijker zal krijgen. Bijvoorbeeld een klant die vroeger bijvoorbeeld met een bepaald inkomen één keer per week kon gaan uit eten, ging vier keer per maand op restaurant. Indien de prijzen met dertig procent gaan stijgen, zal hij nu nog maar drie keer per maand kunnen gaan uiteten. Daar kan dan misschien de frituur weer van profiteren of de pizzeria. De markt zal zichzelf wel gaan regelen.

Ik denk niet dat men in het topsegment van restaurantgangers veel zal voelen. Mensen die 150 euro kunnen uitgeven op restaurant, zullen niet thuisblijven wanneer dit 180 euro wordt. Daarnaast zal de fastfoodzaak het ook wel redden. Als ik nu tien euro kan uitgeven, zal ik ook nog wel 11 euro kunnen betalen. Het moeilijkste zal het zijn voor het middensegment. Daar zijn ook het meeste spelers. Zij zullen allemaal een stukje van het cliënteel moeten zien te overtuigen.

Vraag 23: Ik heb hier voornamelijk een positief verhaal gehoord. Er worden vaak doemverhalen uitgedragen, is het invoeren van de GKS volgens u wel een doemscenario?

Raf Swartenbroeckx: Zoals ik eerder al zei, is de horeca altijd een sector geweest waar men de gelegenheid had [om te frauderen], dan is het fijn om hiervan te profiteren. Ik weet dat er vandaag heel veel rendabele horecazaken zijn die, wanneer ze 30% gaan moeten verwittigen, nog steeds rendabel zullen zijn. Het wordt alleen iets minder plezierig. De eigenaar zal minder zakgeld hebben, maar het zal nog steeds rendabel zijn. Er zal herbrond moeten worden, door minder uren per week open te doen of aan de prijzen te sleutelen, of door het aanbod aan te passen.

Maar wie niet in de horeca werkt, zal zich willen blijven vermaken. Men zal blijven uiteten of op café gaan. Daar zie ik weinig veranderen.

Vraag 24: Ik schrijf mijn scriptie voor een juridisch publiek, dat natuurlijk niet zoveel ervaring met de praktijk heeft als uzelf, is er iets wat u de lezer graag nog wil meegeven?

Raf Swartenbroeckx: Er is op dit moment veel onduidelijkheid in de sector over de begeleidende maatregelen. De vragen daarover worden aan ons gesteld. Wij zijn echter kassaleveranciers. We zijn op de hoogte van de regels waaraan de kassa moet voldoen en kennen de volledige administratieve procedure, maar dan staat dat systeem daar. De werkgever heeft vijf mensen voor wie hij een vermindering kan krijgen en contacteert zijn sociaal secretariaat, dat dan stelt "dat ze dit nog moeten gaan uitzoeken".

Er is dus veel onduidelijkheid. De horeca is ook geen goed georganiseerde sector. We hebben onder andere HorecaVlaanderen en de horeca federaties, maar deze zijn bezig zich te verzetten tegen het systeem in plaats van te zeggen hoe men ervoor kan zorgen dat de maatregelen die er zijn gekend zijn en dat onze leden ervan kunnen genieten.

Wij zijn een commercieel bedrijf. We zijn erg benaderbaar, elke klant heeft een vertegenwoordiger die hij kan contacteren. Wij hebben van 1000 klanten zeker 600 geholpen om dit te doen. Met deze praktische problematiek zoals het nodig hebben van een identiteitskaartlezer of het kennen van een pincode, kwam men naar ons. In theorie was het mooi geregeld. Er was een website waar men naartoe kon en een pdf van veertig bladzijden met uitleg, maar toch hebben wij zes van de 10 klanten moeten helpen dit te doen.

Stap twee: wij leveren een GKS en een blackbox, dan moest de klant weer naar de website om de toestellen te koppelen, de VAT signing card aan te vragen. Ook dit stond in de pdf, maar praktisch gezien hebben wij daar ook mee geholpen.

Dan krijgen we de vraag hoe het zit met de arbeidstijdsregistratie. Voor de technische kant zorgen wij, maar dan komt het probleem van de doelgroepvermindering. Daar kunnen wij niet meer helpen.

Dit was weinig ondersteund of weinig geweten. Natuurlijk heeft een sociaal secretariaat maar een klein percentage horecazaken in zijn klantenbestand en zijn er veel verschillende regels waar zij zich in moeten verdiepen.

Dit interview werd afgenomen te Herk-de-stad op maandag 21 maart 2016 en werd verbatim neergeschreven. Indien gewenst, is de geluidsopname van dit interview steeds beschikbaar.

BIJLAGE 2: AUDITORAATSVERSLAG

Verslag nr. A/A 211.686/IX-8.324 betreffende het beroep tot nietigverklaring van het KB van 15 december 2013 zoals ingesteld door de vzw Horeca Limburg.

Dit auditoraatsverslag werd niet gepubliceerd, maar was ter beschikking gesteld op de website van overkoepelende organisatie Horeca Vlaanderen ter inzage.

AUDITORAAT

Brussel, 30 juni 2015

Nr.: A/A 211.686/IX- 8.324

Code: V-12-APR

VERSLAG

Betreffende het beroep tot nietigverklaring

inzake: vzw HORECA LIMBURG,

Vertegenwoordigd door mrs. GEELLEN en MOONEN, advocaten, met kantoor te 3500 HASSELT, Roppesingel 131, waarbij keuze van woonplaats wordt gedaan,

tegen: De BELGISCHE STAAT, vertegenwoordigd door de minister van Financiën,

I. VOORWERP VAN HET VERZOEKSCHRIFT

Met een op 18 februari 2014 ter post aangetekend verzonden verzoekschrift vordert de vzw HORECA LIMBURG de nietigverklaring van het koninklijk besluit van 15 december 2013 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde (B.S. 20 december 2013).

II. RECHTSPLEGING

MEMORIES

De memories werden regelmatig ingediend.

SAMENHANG

Er kan worden gewezen op de samenhang van voorliggend beroep met het beroep dat de nv BORRELHUIS. Deze zaak heeft het rolnummer G/A 211.688/IX – 8.324. Er kan eveneens worden gewezen op het beroep gericht tegen de Beslissing BTW, nr. E.T. 123.798, dd. 24.01.2014, wat van belang kan zijn voor de bespreking van het tweede middel. Dit beroep is gekend onder het rolnummer G/A 212.015/XIV-35.794.

III. UITEENZETTING VAN HET WETTELIJK KADER

1. Met ingang van 1 januari 2010 wordt het tarief van de BTW op restaurant- en cateringdiensten, met uitsluiting van het verschaffen van dranken, verlaagd van 21 naar 12%.^{1/2}

Artikel 53octies, § 1, zesde lid, van de wet van 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde – de rechtsgrond voor het bestreden besluit - bepaalt dat de Koning “andere verplichtingen” kan “bepalen om de juiste heffing van de belasting te waarborgen en om de fraude te vermijden”.³

De verlaging van het tarief van de BTW gaat samen met de geleidelijke invoering van een geregistreerd kassasysteem in de horeca, dit met het oog op “de efficiënte inning van de BTW en de strijd tegen de fiscale fraude”.⁴

¹ Artikel 4 van het koninklijk van 9 december 2009 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven, (BS 14 december 2009), bekrachtigd bij artikel 14 van de wet van 19 mei 2010 houdende fiscale en diverse bepalingen, BS 28 mei 2010. Het wijzigt de tabel B, rubriek I van de bijlage bij het KB nr. 20 van 20 juli 1970.

² De BTW-verlaging komt er in ruil voor het engagement van de horecasector om extra arbeidsplaatsen te creëren (X., BTW-verlaging restaurant- en cateringdiensten, *NJW* 2010, afl. 214, 18).

³ Paragraaf 1 van dit wetsartikel werd vervangen door artikel 31 van de wet van 17 december 2012 (BS 21 december 2012 (ed. 2)), inwerkingtreding: 1 januari 2013 (art. 43). Deze bepaling stond daarvoor onder artikel 53octies, § 1, achtste lid.

⁴ Memorie van toelichting bij het wetsontwerp met betrekking tot de certificatie van een geregistreerd kassasysteem in de horecasector, *Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, 2902/1, 4. Zie de wet van 30 juli 2013 met betrekking tot de certificatie van een geregistreerd kassasysteem in de horecasector, (BS 28 augustus

2. Het koninklijk besluit van 30 december 2009 ‘tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen’⁵ geeft aan wat hieronder dient te worden verstaan : “*Onder een geregistreerd kassasysteem wordt verstaan het elektronische kasregister, de terminal met kassasoftware, de computer met kassasoftware of gelijk welk ander gelijkaardig apparaat, dat gebruikt wordt voor de registratie van uitgaande handelingen*”. Het geregistreerd kassasysteem bestaat uit een kassasysteem en een fiscale data module (controlemodule) die de relevante data van de kastickets op een onveranderlijke en beveiligde wijze registreert en die om die reden moet voldoen aan een minimumaantal technische vereisten opgesomd in artikel 2 van dit besluit.⁶

3. Bij koninklijk besluit van 18 december 2009 ‘tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde’⁷ wordt aan de exploitant van een inrichting waar maaltijden worden verbruikt, de verplichting opgelegd om voor de restaurant- en cateringdiensten die hij verricht, een *vereenvoudigde factuur* uit te reiken door middel van een geregistreerd kassasysteem. Daartoe wordt in het koninklijk besluit nr.1 van 29 december 1992 (hierna: ‘KB nr. 1’) een artikel 13bis ingevoegd dat inmiddels werd opgeheven.⁸

4. De toepassingsmodaliteiten van deze verplichtingen worden bepaald in de “Beslissing nr. E.T. 118.066 van 9 maart 2010 – Horeca sector: BTW - verplichtingen vanaf 1 januari 2010” en een “Erratum – Addendum van 11 juni 2010 inzake de beslissing nr. E.T. 118.066 van 9 maart 2010”. Daarbij wordt onder meer verduidelijkt dat de verplichting om gebruik te maken van het geregistreerd kassasysteem geldt voor de exploitant die een inrichting uitbaat waarvan de ontvangsten voortkomende uit het verschaffen van maaltijden om ter plaatse te worden verbruikt, met uitsluiting van de daarbij horende dranken, ten minste 10 procent van de totale omzet bedragen.

2013) en KB van 30 december 2009 tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen.

⁵ BS 31 december 2009.

⁶ Zoals gewijzigd bij KB van 17 juni 2013 (BS 27 juni 2013), bij KB van 18 juni 2013 (BS 25 juni 2013) en bij KB van 29 januari 2015 (B.S. 17 februari 2015).

⁷ BS 24 december 2009.

⁸ Deze bepaling werd opgeheven bij art. 18 K.B. van 19 december 2012 (BS 31 december 2012 (ed. 1)), inwerkingtreding: 1 januari 2013 (art. 31).

5. Bij koninklijk besluit van 19 december 2012 tot wijziging van het KB nr. 1 worden nieuwe bepalingen uitgevaardigd voor het gebruik van een geregistreerd kassasysteem in de horecasector.⁹ De exploitanten van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt en de traiteurs die regelmatig cateringdiensten verrichten, worden verplicht een kasticket uit te reiken door middel van een geregistreerd kassasysteem (artikel 21bis).¹⁰

Het besluit voorziet in een tijdelijke regeling die start op 1 januari 2013 en eindigt op 31 december 2014 (artikel 30bis).¹¹ De hiervoor bedoelde geregistreerde kassasystemen waren immers nog niet beschikbaar op de markt.¹²

6. De hiervoor vermelde artikelen 21bis en 30bis werden vervangen bij het koninklijk besluit van 15 december 2013 tot wijziging van het KB nr. 1 (BS 20 december 2013). Dit besluit van 15 december 2013 maakt het voorwerp uit van het voorliggend annulatieberoep.

Artikel 21bis legt de verplichting en de voorwaarden vast voor de uitreiking van een kasticket door de exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt alsmede door de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht.

⁹ BS 31 december 2012 (ed. 1)), inwerkingtreding: 1 januari 2013 (art. 31).

¹⁰ "De exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt alsmede de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht, zijn gehouden aan de belastingplichtige of niet-belastingplichtige klant het kasticket uit te reiken bedoeld in het koninklijk besluit van 30 december 2009 tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen, voor alle handelingen die zij in de uitoefening van hun economische activiteit verrichten.

Dit kasticket wordt uitgereikt op het tijdstip van de voltooiing van de dienst of van de levering van de goederen en bevat de in artikel 2, punt 4, van voornoemd koninklijk besluit voorziene vermeldingen.

In afwijking van het eerste lid, wanneer de jaaromzet, exclusief belasting over de toegevoegde waarde, met betrekking tot restaurant- en cateringdiensten, met uitsluiting van het verschaffen van dranken, niet meer bedraagt dan het door de Minister van Financiën of zijn gemachtigde bepaald bedrag, is de bovenbedoelde exploitant of traiteur niet gehouden tot het uitreiken van het kasticket.

Door de Minister van Financiën of zijn gemachtigde worden de toepassingsmodaliteiten bepaald van dit artikel."

¹¹ "In afwijking van artikel 21bis, eerste lid, zijn de exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt alsmede de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht ertoe gehouden om van 1 januari 2013 tot en met 31 december 2014 kasticketten te blijven uitreiken door middel van het kasregister.

Wanneer een dergelijke belastingplichtige tijdens de voormelde periode dit kasregister in gebruik neemt, is hij ertoe gehouden een kasticket uit te reiken overeenkomstig het eerste lid. Bij gebrek aan een dergelijk kasregister gedurende deze periode, is hij gehouden de rekening of het ontvangstbewijs uit te reiken bedoeld in artikel 22, § 1, eerste lid, 2°."

¹² Zie nota n de minister van Financiën (adm. doss., stuk 1).

Het verschil met de vorige versie van artikel 21bis is dat er in § 2 de verplichting wordt opgelegd om een voorraad rekeningen of ontvangstbewijzen als bedoeld in artikel 22 te hebben die kan worden gebruikt in geval het geregistreerd kassasysteem niet werkt.

Artikel 21bis luidt thans als volgt:

“Art. 21bis, § 1. De exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt alsmede de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht, zijn gehouden aan de belastingplichtige of niet-belastingplichtige klant het kasticket uit te reiken bedoeld in het koninklijk besluit van 30 december 2009 tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen, voor alle handelingen die zij in de uitoefening van hun economische activiteit verrichten.

Dit kasticket wordt uitgereikt op het tijdstip van de voltooiing van de dienst of van de levering van de goederen en bevat onder meer de in artikel 2, punt 4, van voornoemd koninklijk besluit voorziene vermeldingen.

In afwijking van het eerste lid, wanneer de jaaromzet, exclusief belasting over de toegevoegde waarde, met betrekking tot restaurant- en cateringdiensten, met uitsluiting van het verschaffen van dranken, niet meer bedraagt dan het door de Minister van Financiën of zijn gemachtigde bepaald bedrag, is de bovenbedoelde exploitant of traiteur niet gehouden tot het uitreiken van het kasticket.

§ 2. Vanaf de ingebruikneming van het geregistreerd kassasysteem bedoeld in het koninklijk besluit van 30 december 2009, is de in paragraaf 1, eerste lid, bedoelde belastingplichtige ertoe gehouden, op de plaats waar het geregistreerd kassasysteem is geïnstalleerd, in het bezit te zijn van een voorraad rekeningen of ontvangstbewijzen als bedoeld in artikel 22.

Ingeval de werking van het geregistreerd kassasysteem om welke reden ook is verstoord of wanneer het geregistreerd kassasysteem niet meer conform de geldende reglementering is, is de voormelde belastingplichtige ertoe gehouden een rekening of een ontvangstbewijs uit te reiken.

§ 3. De Minister van Financiën of zijn gemachtigde bepalen de toepassingsmodaliteiten van dit artikel.”

Artikel 3 van het koninklijk besluit van 15 december 2013 vervangt artikel 30bis van het KB nr. 1 en wenst duidelijkheid te verschaffen in verband met het gebruik van een kasregister. Deze bepaling luidt als volgt:

"Art. 30bis. Wanneer, in afwijking van artikel 21bis, § 1, eerste lid, de exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt of de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht een ander kasregister gebruikt dan het in het koninklijk besluit van 30 december 2009 bedoeld geregistreerd kassasysteem, is hij ertoe gehouden om van 1 januari 2013 tot en met [31 december 2014]¹³ kasticketten te blijven uitreiken door middel van dit kasregister.

Bij gebrek aan een dergelijk kasregister gedurende voornoemde periode, moet de bovenbedoelde belastingplichtige de rekening of het ontvangstbewijs uitreiken bedoeld in artikel 22, § 1, eerste lid, 2°.

Zodra deze belastingplichtige in dezelfde periode het geregistreerd kassasysteem als bedoeld in het koninklijk besluit van 30 december 2009 in gebruik neemt, moet hij een kasticket uitreiken overeenkomstig artikel 2, punt 4 van dit besluit."¹⁴

7. In een nota aan de minister van Financiën wordt het hier aangevochten koninklijk besluit van 15 december 2013 als volgt toegelicht (adm. doss., stuk 1) :

"Artikel 21bis van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, ingevoegd bij het koninklijk besluit van 19 december 2012 tot wijziging van voornoemd koninklijk besluit nr. 1 (Belgisch Staatsblad van 31 december 2012, eerste editie), legt de voorwaarden vast voor de uitreiking van een kasticket door de exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt alsmede door de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht.

Deze belastingplichtigen zijn er krachtens voormeld artikel 21bis toe gehouden aan de klant een kasticket uit te reiken overeenkomstig het koninklijk besluit van 30 december 2009 tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen voor alle diensten en leveringen van goederen die zij in de uitoefening van hun economische activiteit in de horeca verrichten.

Om een sluitend juridisch kader te creëren wat de uitreiking van het kasticket door de voornoemde personen betreft, meer in het bijzonder wanneer de werking van het door hen gebruikte kassasysteem om technische of andere redenen is verstoord of wanneer het geregistreerd kassasysteem niet meer conform de geldende reglementering is en derhalve

¹³ Artikel 30bis van het KB nr. 1 wordt gewijzigd bij artikel 1 van het KB van 22 februari 2015 (BS 10 maart 2015), inwerkingtreding: 1 januari 2015. In artikel 30bis, eerste lid, worden de woorden "31 december 2014" vervangen door de woorden "31 december 2015". Hierdoor wordt de afwijkingsmaatregel in artikel 30bis verlengd met een jaar.

¹⁴ Deze bepaling werd gewijzigd bij artikel 1 KB van 22 februari 2015 (BS 10 maart 2015) welke in werking is getreden op 1 januari 2015. In artikel 30bis, eerste lid, worden de woorden "31 december 2014" vervangen door de woorden "31 december 2015"

niet meer in overeenstemming met het uitgereikte certificaat, wordt aan deze belastingplichtigen de verplichting opgelegd in het bezit te zijn van een voorraad rekeningen of ontvangstbewijzen als bedoeld in artikel 22 van het koninklijk besluit nr. 1. Ingeval het kassasysteem om bovenvermelde redenen geen kasticket kan afleveren dient de belastingplichtige een rekening of ontvangstbewijs uit te reiken.

Onderhavig ontwerp van koninklijk besluit vervangt te dien einde artikel 21bis van het koninklijk besluit nr. 1.

De hiervoor bedoelde geregistreerde kassasystemen waren en zijn overigens thans nog niet beschikbaar op de markt. Daarom heeft het voornoemd koninklijk besluit van 19 december 2012 artikel 30bis ingevoegd in het koninklijk besluit nr. 1. Het betreft een tijdelijke bepaling die bovenbedoelde belastingplichtigen verplicht om van 1 januari 2013 tot en met 31 december 2015 kasticketten te blijven uitreiken door middel van het vóór 1 januari 2013 gebruikte kasregister, of bij gebrek aan een dergelijk kasregister, de rekening of het ontvangstbewijs bedoeld in artikel 22, § 1, eerste lid, 2°, van het koninklijk besluit nr. 1.

Ingeval de bedoelde belastingplichtigen tijdens de voormelde periode een geregistreerd kassasysteem als bedoeld in het voormelde koninklijk besluit van 30 december 2009 in gebruik nemen bepaalt artikel 30bis, tweede lid, van het koninklijk besluit nr. 1 dat zij een kasticket dienen uit te reiken overeenkomstig het koninklijk besluit van 30 december 2009.

Er werd evenwel vastgesteld dat de lezing van het huidige artikel 30bis problemen van interpretatieve aard zou kunnen meebrengen. Het betreft meer in het bijzonder het gebruik van de term kasregister die zowel de kasregisters beoogt zoals ze thans worden gebruikt als de toekomstige geregistreerde kassasystemen zoals bedoeld in het koninklijk besluit van 30 december 2009.

Voorliggend ontwerp van koninklijk besluit wijzigt onderhavige tijdelijke bepaling in die zin dat er een onderscheid wordt gemaakt tussen een kasregister als zodanig en het geregistreerd kassasysteem, waardoor elke verkeerde interpretatie wordt uitgesloten.”

8. De “Beslissing BTW, nr. E.T. 123.798, dd. 24.01.2014” verduidelijkt de gevolgen van de voormelde regelgeving voor de BTW-belastingplichtigen die werkzaam zijn in de horeca. Deze beslissing vervangt de “beslissing nr. E.T. 118.066 van 9 maart 2010” en “het erratum – addendum inzake deze beslissing van 11 juni 2010”. Tegen dit besluit is bij de Raad van State een vernietigingsberoep aanhangig (deze zaak is gekend onder het rolnummer G/A 212.015/IX-8.345).

Hieronder wordt onder meer verduidelijkt wat moet worden verstaan onder de exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt en de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht:

"3.1. Beoogde belastingplichtigen

De exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt en de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht, moeten kastickets uitreiken met behulp van een geregistreerd kassasysteem voor alle handelingen die zij in de uitoefening van hun economische activiteit verrichten (artikel 21bis, § 1, eerste lid, van het koninklijk besluit nr. 1).

Een belastingplichtige verricht regelmatig restaurant- of cateringdiensten, indien de omzet uit de restaurant- en cateringdiensten 10 percent of meer bedraagt van zijn totale omzet gerealiseerd door horeca-activiteiten (de zogenaamde "10 percent regel").

(...)

3.2. Gevolgen van het bereiken van de drempel van 10 percent

Van zodra de 10 percent bereikt wordt, is de belastingplichtige verplicht kastickets uit te reiken met behulp van een geregistreerd kassasysteem, volgens onderstaande toelichtingen.

(...)

3.2.7. Einde van het gebruik van het geregistreerde kassasysteem

Wanneer een belastingplichtige de 10 percent bereikt, zal hij steeds het geregistreerde kassasysteem moeten blijven gebruiken. Ook indien zijn activiteit evolueert naar een situatie waarin de omzet uit de restaurant- en cateringdiensten toch weer minder dan 10 percent gaat uitmaken van de totale omzet gerealiseerd door horeca-activiteiten.

Pas indien de activiteit met betrekking tot de restaurant- en cateringdiensten volledig en definitief wordt stopgezet, is men niet meer verplicht kastickets uit te reiken met behulp van een geregistreerd kassasysteem."

9. Artikel 30bis van het KB nr. 1 wordt gewijzigd bij artikel 1 van het KB van 22 februari 2015 (BS 10 maart 2015) welke in werking is getreden op 1 januari 2015. In artikel 30bis, eerste lid, worden de woorden "31 december 2014" vervangen door de woorden "31 december 2015". Hierdoor wordt de tijdelijke maatregel in artikel 30bis verlengd met een jaar.

IV. ONTVANKELIJKHEID

1. Standpunt van de partijen¹⁵

- Verzoekschrift

De verzoekende partij is een belangenvereniging van Limburgse horeca-uitbatingen. Haar statutair doel bestaat erin de belangen van haar leden behartigen. In deze hoedanigheid ziet zij dan ook toe op een wettige behandeling van al haar leden. Een groot deel van de leden van de verzoekende partij zullen (in de huidige lezing van de regeling) onderhevig worden gesteld aan de verplichting om een geregistreerde kassa te plaatsen. Het statutair doel van de VZW onderscheidt zich van de individuele belangen van haar leden, doordat zij waakt over de gemeenschappelijke belangen van haar leden. Het toekijken op de gelijke en wettige behandeling van haar leden vormt daar een voorbeeld van. In onderhavige zaak komt dit tot uiting. Het statutair doel van de verzoekende partij is te onderscheiden van het algemeen belang, doch is ruimer dan de individuele belangen van haar leden. Uit de hieronder uiteengezette middelen zal blijken dat de gemeenschappelijk belangen van de horeca-uitbatingen worden geschaad door het aangevochten reglementaire besluit. Het belang van de verzoekende partij kan aldus worden ingepast in haar statutair doel.

De bestreden regeling houdt een onverantwoord nadeel in ten aanzien van de leden die verplichtend aan de geregistreerde kassaregeling worden onderhevig gesteld. De verzoekende partij beoogt met het annulatieberoep een kans te krijgen voor een gunstigere regeling voor al haar leden zonder onderscheid. Wanneer de verzoekende partij erin slaagt aan te tonen dat de bestreden regeling discrimineert, toont zij *ipso facto* aan dat de procedure kadert in het gemeenschappelijk belang van de leden.

De verzoekende partij is van oordeel dat het gepast is dat aansluiting wordt gezocht met de toetsingscriteria van het collectief belang van een vereniging zonder winst zoals gevestigd in de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof en zet deze aan de hand van de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof uiteen. Op grond hiervan heeft de verzoekende partij duidelijk belang bij het voorliggend annulatieberoep.

¹⁵ De standpunten van de partijen worden slechts in beknopte samenvatting weergegeven. Voor de woordelijke weergave van de in het verzoekschrift en de memories uiteengezette standpunten wordt naar de processtukken verwezen.

- Memorie van antwoord

De verwerende partij werpt de volgende exceptie op :

“1. Verzoekster heeft niet het vereiste belang om individuele besluiten te bestrijden waarvan de rechtsgevolgen een nadeel inhouden voor een deel van de leden, terwijl een eventuele nietigverklaring nadelige gevolgen heeft voor een ander deel van de leden.

Verzoekster is een beroepsorganisatie zonder winstoogmerk. In de mate dat verzoekster het aanschaffen van een geregistreerd kassasysteem als een nadeel beschouwt voor haar leden is dit duidelijk niet het geval voor al haar leden. Leden die niet "regelmatig" maaltijden verstrekken of cateringdiensten verrichten, zijn niet verplicht een geregistreerd kassasysteem te gebruiken.

Hoewel verzoekster de behartiging van de gemeenschappelijke belangen van alle horecabedrijven wenst na te streven voor al haar leden zonder onderscheid, staat het uitzicht op een eventueel voordeel bij een eventuele nietigverklaring er echter niet aan in de weg dat deze nietigverklaring aan een aanwijsbaar aantal van haar leden rechtstreeks en onmiddellijk een aantoonbaar voordeel zou ontnemen, zodat die niet gebaat zijn met het door verzoekster nagestreefde voordeel voor al haar leden. Dit optreden kan daarom niet worden ingepast in het statutair gestelde statutair doel van verzoekster.

2.De nietigverklaring van het hier aangevochten koninklijk besluit brengt niet mee dat het het geregistreerde kassasysteem of de door verzoekster in vraag gestelde maatstaf van "regelmatigheid" die dit kassasysteem verplicht invoert uit het rechtsverkeer wegneemt. Een gebeurlijke nietigverklaring van het hier aangevochten besluit zal meebrengen dat het voormalige artikel 21bis zoals ingevoegd bij koninklijk besluit van 19 december 2012 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde 1992 terug uitwerking zal krijgen. Het vroegere koninklijk besluit voorzag al in een gelijklopende regeling (zie artikel 25 van het koninklijk besluit van 19 december 2012 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde).”

- Memorie van wederantwoord

De verzoekende partij antwoordt dat zij wel de vereiste kwaliteit heeft om tegen het bestreden besluit op te komen. De kern van de regeling bestaat in het verplichtend karakter van het gebruik van de geregistreerde kassa door bepaalde horeca-uitbaters, zijnde de groep van horeca-uitbaters die regelmatig maaltijden verschaffen. Het voorliggende beroep is op geen enkele manier gericht tegen het vrijwillig gebruik van een geregistreerde kassa. De leden van de verzoekende partij die op vrijwillige basis de geregistreerde kassa wensen te gebruiken, ongeacht het aantal maaltijden dat zij verschaffen, kunnen dit blijven doen. De vernietiging van de regeling kan dan ook geen nadeel doen ontstaan noch een voordeel ontnemen voor de leden van de verzoekende partij die op vrijwillige basis de geregistreerde kassa wensen te gebruiken.

De verwerende partij blijft in ieder geval in gebreke het rechtstreekse en onmiddellijke aantoonbare voordeel aan te tonen dat zou gepaard gaan met de bestreden regeling. De verzoekende partij kan bezwaarlijk worden verondersteld de exceptie in de plaats van de verwerende partij te moeten duiden. Volledigheidshalve wijst de verzoekende partij erop dat in het tweede middel als wettigheidskritiek wordt geformuleerd dat de regeling zoals zij wordt uitgewerkt, vreemd is, zelfs contra-productief is, aan het doel dat wordt nagestreefd. Een dergelijke regeling strekt niemand tot voordeel. De verwerende partij kan dan ook niet volhouden dat de verzoekende partij met haar beroep rechtstreeks tegen de belangen van haar leden zou ingaan. Indien dit zo zou zijn, moet de verwerende partij dit *in concreto* aantonen.

De Raad van State gaat bij een beroep tot nietigverklaring tegen een reglementaire akte niet na of de toepassing voor een verzoeker al dan niet voordelig kan zijn. Het betreft een uitzonderingssituatie in de beoordeling van het belang van een verzoeker.

Wat de beslissingen nrs. E.T. 123.798 en E.T. 118.099 betreft, dient te worden opgemerkt dat dergelijke 'beslissingen' of 'circulaires' in de regel geen aanvechtbare rechtshandelingen kunnen uitmaken, tenzij de verwerende partij zou beogen een reglementaire werking te verlenen. Dan is dit *ipso facto* een afbreuk aan artikel 3 van de gecoördineerde wetten op de Raad van State.

Voor zover de Raad zou vereisen dat de verzoekende partij een aanwijsbaar voordeel moet aantonen, wenst de verzoekende partij te wijzen op het onwettige karakter van het voormalige artikel 21*bis* van het KB nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, ingevoegd bij het koninklijk besluit van 19 december 2012. De verzoekende partij wenst dan ook de niet-toepasselijkheid van deze regeling op grond van artikel 159 van de Grondwet in te roepen. De onwettigheid van de bepaling kan integraal gesteund worden op de argumentatie zoals ontwikkeld in het tweede middel. Gelet op de draagwijdte van artikel 159 G.W. kan het voormalig artikel 21*bis* geen beletsel vormen voor de beoordeling van het belang van de verzoekende partij.

Bovendien kan de verzoekende partij wijzen op de in het eerste middel aangevoerde onwettigheid bestaande uit het ten onrechte voorbijgaan aan het advies van de afdeling wetgeving. Toen artikel 21*bis* werd ingevoerd door het KB van 19 december 2012 stelde zich eveneens een wettigheidsprobleem. Artikel 53*octies* van het BTW-wetboek werd twee dagen voor de invoering van artikel 21*bis* gewijzigd. Het koninklijk besluit tot invoering van artikel 21*bis* in het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 werd voor advies voorgelegd aan de afdeling wetgeving van de Raad van State. Het KB dat aan de Raad van State werd voorgelegd steunde evenwel op het oude artikel 53*octies* §1 van het BTW-wetboek. Het KB dat finaal werd ingevoegd, steunde op het nieuwe artikel 53*octies* § 1, BTW-wetboek. De Raad van State, afdeling wetgeving, heeft zijn essentiële taak om de rechtsgrond van de regeling te onderzoeken, niet kunnen uitvoeren. Artikel 3 RvS-wet is bijgevolg geschonden.

Indien de prejudiciële vraag aan het Grondwettelijk Hof wordt gesteld, is het mogelijk dat de rechtsgrond voor de oude regelgeving wordt weggenomen.

Wat er ook van zij, de verzoekende partij beoogt met het annulatieberoep een kans te krijgen voor een gunstigere/betere regeling voor haar leden zonder een willekeurig onderscheid. Dit geldt ongeacht het bestaan van het voormalige artikel 21*bis* van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992.

2. Beoordeling

1. Luidens artikel 19, eerste lid, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State kan een annulatieberoep zoals bedoeld in artikel 14, § 1, van deze wetten, voor de afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State worden gebracht door elke partij die doet blijken van een benadeling of een belang.

Een verzoeker beschikt over dit rechtens vereiste belang indien twee voorwaarden vervuld zijn: vooreerst dient hij door de bestreden administratieve rechtshandeling een persoonlijk, rechtstreeks, zeker, actueel en wettig nadeel te lijden; voorts moet de eventueel tussen te komen nietigverklaring van die rechtshandeling hem een direct en persoonlijk voordeel verschaffen, hoe miniem ook.

2. Het belang van de verzoeker die tegen een reglementaire bepaling opkomt,¹⁶ wordt traditioneel met meer soepelheid beoordeeld.¹⁷ Dit houdt evenwel niet in dat een verzoeker geen nadeel dient aan te tonen, noch dient aan te tonen dat de nietigverklaring aan hem een voordeel kan opleveren.¹⁸ Het ingeroepen belang dient immers te worden onderscheiden van de *actio popularis*.¹⁹ Wanneer als ontvankelijkheidsvoorwaarde wordt gesteld dat de verzoekende partij moet doen blijken van een benadeling of een belang, heeft de wetgever in wezen beoogd de *actio popularis* uit te sluiten.²⁰

¹⁶ BREWAEYS, E., De *actio popularis*, *P&B* 2001, p. 191 : "Wanneer het overheidshandelen, *sensu lato*, ter discussie staat zal de grens tussen de strikt juridische argumenten en de politiek-maatschappelijke in veel gevallen zeer vaag zijn. Dit is vaak, maar niet alleen, zo wanneer reglementaire handelingen in vraag worden gesteld. De neiging zal groot zijn om naast de juridische kritiek ook politiek-maatschappelijke kritiek op het overheidshandelen uit te brengen".

¹⁷ RvS 8 april 2008, nrs. 181.802 en 181.803; J. BAERT en G. DEBERSAQUES, o.c., nr. 259 e.v.; zie ook de daaronder vermelde rechtspraak.

¹⁸ RvS 25 maart 2013, nr. 222.969.

¹⁹ RvS 7 mei 2012, nr. 219.190.

²⁰ RvS 1 maart 2012, nr. 218.291.

3. Een verzoeker moet bijgevolg een belang aannemelijk maken zonder dat evenwel vereist is dat de nietigverklaring hem een onmiddellijk tastbaar voordeel dient op te leveren. De kans op een adequater en meer billijke regeling na de nietigverklaring volstaat om aan te nemen dat een verzoeker belang heeft bij zijn beroep. Er kan worden verwezen naar het arrest nr. 226.359 van 10 februari 2014 :²¹

“Voorts is voor een inwilliging van de gevorderde vernietiging niet vereist dat ze voor verzoeker een onmiddellijk tastbaar voordeel zou opleveren. Zoals de Raad van State immers in zijn arresten nr. 220.244 van 10 juli 2012 en nr. 222.835 van 12 maart 2013 in herinnering bracht, wordt het belang van een verzoeker bij het bestrijden van een reglementair besluit eerder soepel beoordeeld.

Hieruit vloeit voort dat de omstandigheid dat verzoeker, als gevolg van een eventuele vernietiging van het bestreden besluit of van een onderdeel ervan, opnieuw een kans zou krijgen dat zijn situatie in een gunstiger zin wordt geregeld, volstaat om een belang bij het bestrijden van voornoemd besluit, zoals gepreciseerd, te verantwoorden. Door het nieuwe besluit heeft de verwerende partij immers haar wil geuit in een nieuwe regeling te willen voorzien en de nietigverklaring ervan geeft verzoeker bijgevolg uitzicht op een andere voor hem gunstiger regeling.

Zoals de algemene vergadering van de afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State nog heeft overwogen in zijn arrest nr. 187.998 van 17 november 2008, wordt aan de wettigheid van het belang evenmin afbreuk gedaan, door het feit dat een eventuele nietigverklaring van de bepaalde artikelen van het bestreden besluit tot gevolg zou hebben dat teruggekeerd wordt naar een vorige toestand. Verzoeker streeft trouwens niet naar de terugkeer naar de vorige toestand, maar naar een andere, in zijn ogen adequater en meer billijke regeling, met de veiligheid als hoofdmotief voor alle actoren betrokken bij de diensten van de havensleepboten.”

4. Een vereniging zonder winstoogmerk zoals de verzoekende partij, die niet haar persoonlijk belang aanvoert, kan voor de Raad van State optreden ter verdediging van een collectief belang, voor zover haar maatschappelijk doel van bijzondere aard is en derhalve onderscheiden van het algemeen belang. Daarbij gaat de Raad van State onder meer na of het beroep kan ingepast worden binnen het maatschappelijk doel van de vereniging. Voorts dient nagegaan te worden of de vereniging niet in eigen naam optreedt ter verdediging van de persoonlijke belangen van haar leden, hetgeen betekent dat het nagestreefde collectieve belang duidelijk dient onderscheiden te zijn van het individualiseerbaar belang van haar leden. Vereist is evenwel niet dat dit collectief

²¹ Zie eveneens RvS 27 maart 2013, nr. 223.025.

belang door alle leden in dezelfde mate wordt ondergaan noch dat de belangen van alle leden van de vereniging bedreigd worden.²²

In het arrest nr. 207.224 van 6 september 2010 was de Raad van State van oordeel dat een tegenstrijdigheid tussen de belangen van de leden, de kwaliteit ontnemt aan de vzw om op te komen voor de gemeenschappelijke (beroeps)belangen :

"Te dezen betreft het echter een besluit dat, naast de nadelige gevolgen voor de beroepsbelangen van een deel van de leden van de vereniging echter ook voordelige gevolgen heeft voor een aanwijsbaar deel van haar leden, te weten deze gevestigd op het grondgebied van de gemeente Maasmechelen. In die zin dient te worden vastgesteld dat de eerste verzoekende partij aldus niet beschikt over de vereiste kwaliteit om een besluit te bestrijden waarvan de rechtsgevolgen een nadeel inhouden voor een deel van de leden terwijl een eventuele nietigverklaring nadelige gevolgen heeft voor een ander deel van de leden."²³

Uit de rechtspraak volgt dat de Raad van State soepel is bij het beoordelen van het 'gemeenschappelijk belang' zolang er geen tegenstrijdigheid van belangen bestaat onder de leden bij het beroep tot nietigverklaring. Indien bepaalde leden voordeel halen uit de bestreden regeling en dus nadeel zouden leiden bij een nietigverklaring van die regeling, terwijl ander leden voordeel kunnen behalen uit de vernietiging, is er immers geen sprake van 'gemeenschappelijke belangen'. De positie van de vereniging kenmerkt zich dan door tegenstrijdigheid van de belangen.

5. Het maatschappelijk doel van de verzoekende partij wordt als volgt bepaald in artikel 2 van haar statuten (stukkenbundel verzoekende partij, stuk 1):

"De vereniging heeft tot doel:

- het behartigen, ter vrijwaring en bevordering, van de belangen van de leden bij de publieke of private organisaties alwaar hun belangen kunnen geschaad of gediend worden.*
- de studie der wetten en verordeningen welke worden toegepast in de beroepssector ten einde deze op een eenvormige en rechtmatige manier te doen uitvoeren. Waar die het belang der leden schaden, moet gestreefd worden naar wijziging of afschaffing ervan."*

²² RvS 25 maart 2013, nr. 222.968.

²³ Voor een vaststelling van de tegenstrijdigheid van belangen kan tevens worden verwezen naar volgend arrest: RvS 25 maart 2013, nr. 222.968 ("Onder de leden van de verzoekende partij bestaan aldus tegenstrijdige belangen bij de ingediende beroepen tot nietigverklaring. In die zin dient te worden vastgesteld dat de verzoekende partij niet het vereiste belang heeft om besluiten te bestrijden waarvan de rechtsgevolgen een nadeel inhouden voor een deel van de leden, terwijl een eventuele nietigverklaring nadelige gevolgen heeft voor een ander deel van de leden.").

6. Door het bestreden besluit dienen exploitanten van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt en de traiteurs die regelmatig cateringsdiensten verrichten, een kasticket uit te reiken door middel van een geregistreerd kassasysteem. De verwerende partij betwist niet dat een deel van de leden van de verzoekende partij verplicht zijn een kasticket uit te reiken door middel van een geregistreerd kassasysteem.

Het aanvechten van een dergelijk besluit, past binnen het statutair doel van de verzoekende vereniging. De verzoekende partij beoogt met het annulatieberoep een kans te krijgen op een voor haar leden gunstigere en in haar ogen meer billijke regeling.

Daarbij komt dat er geen tegenstrijdigheid van belangen bestaat onder de leden van de verzoekende partij. De bestreden regeling heeft nadelige gevolgen voor de belangen van een deel van de leden, met name zij die regelmatig restaurant- en cateringdiensten verrichten en bijgevolg verplicht zijn om een kasticket uit te reiken door middel van een geregistreerd kassasysteem. Het is niet zo dat het bestreden besluit voordelige gevolgen heeft voor de leden die niet onderworpen zijn aan deze verplichting. Met andere woorden, de vernietiging van het bestreden besluit zal geen voordeel ontnemen van een deel van de leden van de verzoekende partij.

De verzoekende partij heeft ontegensprekelijk de kwaliteit en het belang om tegen deze opgelegde verplichting op te komen.

5. Er kan worden opgemerkt dat het enkele gegeven dat de verzoekende partij in het verleden mogelijks niet tegen analoge bepalingen als die van het thans bestreden besluit is opgekomen, haar niet het belang ontnemt bij haar huidig beroep.²⁴ Door het nieuwe besluit heeft de verwerende partij immers haar wil geuit in een nieuwe regeling te willen voorzien en de nietigverklaring ervan geeft de verzoekende partij bijgevolg uitzicht op een andere, voor haar leden gunstigere regeling.

De exceptie dient te worden verworpen.

²⁴ RvS 27 maart 2013, nr. 223.025.

V. GEGRONDHEID

EERSTE MIDDEL

1. Standpunt van de partijen

- Verzoekschrift

De verzoekende partij roept de schending in van artikel 3 van de gecoördineerde wetten Raad van State, ook samen gelezen met artikel 84 van de Gecoördineerde wetten Raad van State en van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur en meer in het bijzonder het formeel en het materieel motiveringsbeginsel.

De opgegeven hoogdringendheid is *an sich* niet voldoende uitgedrukt en is onvoldoende pertinent. De dringende noodzakelijkheid bestaat er kennelijk in dat men zonder uitstel een juridisch kader wenst vast te leggen. Deze motivering is clichématig en bevat enkel algemeenheden. Er worden geen concrete elementen aangehaald waaruit blijkt waarom er enige hoogdringendheid bestaat. De verantwoording van de hoogdringendheid van de regeling houdt in essentie maar een korte omschrijving in van de aard van de regeling en de reden dat zij wordt ingevoerd: *dat de betrokken belastingplichtigen van de horecasector de mogelijkheid hebben om vanaf 1 januari 2014 op vrijwillige basis gebruik te maken van het geregistreerd kassasysteem bedoeld in het koninklijk besluit van 30 december 2009*. De dringendheid die erin bestond voorbij te gaan aan de adviesverplichting van de afdeling wetgeving van uw Raad is niet voorhanden. Er is geen sprake van urgentie. Er worden geen bijzondere omstandigheden die inherent zijn aan de zaak aangevoerd. Evenmin is duidelijk waarom geen gebruik wordt gemaakt van de verkorte termijn zoals bepaald in artikel 84 RvS-wet.

Sedert de publicatie van het artikel 53octies op 4 december 2009 heeft de Koning reeds de mogelijkheid om de kassaregeling in te voeren. De Koning dient zich bijgevolg zo te organiseren dat zij bij de invoering van de regeling de mogelijkheid heeft om te voldoen aan de adviesverplichting bij de Raad van State, afdeling wetgeving. Gelet op de ruime tijdspanne waarbinnen de regeling kon worden geïmplementeerd, kan men bezwaarlijk voorhouden dat er sprake is van een plotse hoogdringendheid. De verwerende partij is als enige verantwoordelijk voor de miskennen van deze adviesverplichting. In dat kader kan de verzoekende partij erop wijzen dat reeds op 6 mei 2013 een advies werd verleend van de inspecteur van financiën aangaande deze regeling. Voorts blijkt dat tussen de periode van goedkeuring op 15 december 2013 en de gewenste inwerkingtreding op 1 januari 2014 met zekerheid nog marge was om minstens het verkort advies binnen 3 dagen aan de afdeling wetgeving voor te leggen.

- Memorie van antwoord

De verwerende partij antwoordt het volgende :

“De dringende noodzakelijkheid is derhalve in het aangevochten besluit, voor zover dit al vereist zou zijn, in elk geval formeel gemotiveerd.

De hoogdringendheid van het aangevochten besluit wordt, zoals in de aanhef van het hier aangevochten besluit aangegeven, op drie redenen gebaseerd. Een eerste reden is gelegen in de mogelijkheid om het geregistreerd kassasysteem op vrijwillige basis toe te passen met ingang van 1 januari 2014. Het besluit diende derhalve genomen te worden vóór deze datum (het aangevochten besluit is aangenomen op 15 december 2013). Een tweede reden is gelegen in het feit dat er in de toen bestaande reglementering nog geen juridisch kader bestond om tegemoet te komen aan de situatie waarin het geregistreerd kassasysteem technisch faalt of een technisch mankement vertoont. De derde reden is het nastreven van de rechtszekerheid zodat de horecabedrijven de nodige tijd gegeven werd om het geregistreerd kassasysteem in gebruik te nemen, vooraleer dit verplicht zou worden met ingang van 1 januari 2015, op een vroeger tijdstip zoals dat voor de betrokken exploitanten het best uitkomt.

Artikel 4 van het aangevochten koninklijk besluit van 15 december 2013 bepaalt dat dit besluit in werking treedt op 1 januari 2014. Het besluit is gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 20 december 2013. Om de uitbaters de mogelijkheid te laten om, overeenkomstig het overleg met de sector, het geregistreerd kassasysteem vanaf 1 januari 2014 op vrijwillige basis te gebruiken, bleek het noodzakelijk enige aanpassingen in te voeren in de btw-reglementering. Deze aanpassing was trouwens van louter technische aard in de mate dat zij enkel regelt hoe dient gehandeld te worden indien er bij het gebruik van het geregistreerd kassasysteem technische problemen rijzen.

In het hier aangevochten besluit is derhalve terecht de hoogdringendheid ingeroepen om het niet vooraf voor te leggen aan het advies van de Afdeling wetgeving van de Raad van State.”

- Memorie van wederantwoord

De verzoekende partij stelt in haar repliek het volgende :

“Voor zover de verwerende partij met de verwijzing naar de nota van de Stafdienst Beleidsexpertise- en Ondersteuning van de Federale Overheidsdienst Financiën zou beogen een motivering aan te reiken voor de hoogdringendheid van de regeling, wijst de verwerende partij erop dat de hoogdringendheid in de aanhef bij de eigenlijke regeling moet blijken en niet met post-factum aangereikte motieven.

De stelling als zou de aanhef van het bestreden besluit een formele motivering bevatten omtrent de hoogdringendheid, mist relevantie. De verzoekende partij heeft in haar middel reeds de formeel aangereikte motieven voor de hoogdringendheid weergegeven, doch in concreto de draagkracht van deze motivering in het licht van de bestaande rechtspraak van uw Raad in twijfel getrokken. De verzoekende partij stelt niet het bestaan van de motivering in twijfel, wel de draagkracht ervan in het licht van de verplichting om de bestreden regeling voor de adviesaanbeveling aan de afdeling wetgeving van de Raad van State voor te dragen.

Voor het overige herhaalt de verwerende partij enkel hetgeen in de aanhef van het bestreden besluit werd weergegeven. De verzoekende partij kan wat die motivering betreft, enkel herhalen hetgeen zij in het middel heeft aangevoerd. Het komt de verzoekende partij voor dat de verwerende partij geen werkelijk verweer aanvoert aangaande de draagkracht van de ingeroepen motieven.

Het feit dat de aangepaste regeling enkel aanpassingen van technische aard zou beogen in te voeren, biedt evenmin een verantwoording voor de hoogdringendheid van de regeling met oog op het ontwijken van de adviesverplichting van de afdeling wetgeving van uw Raad.”

2. Beoordeling

1. De Raad van State ontleent zijn adviesverlenende taak aan artikel 160, tweede lid, van het Grondwet. In zoverre de raadpleging van de Raad van State betrekking heeft op het onderzoek van wetgevende en verordenende teksten, vloeit die raadpleging voort uit het streven van de grondwetgever om de eerbiediging van de rechtstaat en de kwaliteit van die teksten uit wetgevingstechnisch en formeel oogpunt te waarborgen en bijgevolg ook de rechtszekerheid. De adviesverplichting van de afdeling wetgeving van de Raad van State, zoals verwoord in artikel 3 van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, vormt een substantieel procedurevoorschrift dat volgens de vaste rechtspraak van de Raad van State de openbare orde raakt.²⁵

²⁵ Zie o.m. RvS 6 november 2006, nr. 164.368.

Het komt niet aan de Raad van State, afdeling bestuursrechtspraak, toe om zich uit te spreken over het al dan niet bestaan van hoogdringendheid om aan de verplichting om advies in te winnen bij de Raad van State, afdeling wetgeving, voorbij te gaan. Toch moet de Raad van State, afdeling bestuursrechtspraak, nagaan of de in het besluit verwoorde bijzondere motivering ter verantwoording van de ingeroepen hoogdringendheid zich inpast in de bestaande wettelijke regeling en of deze voldoende ernstig, expliciet, exact en pertinent zijn,²⁶ er gebeurt eveneens een inhoudelijke toetsing:²⁷

“Het met bijzondere redenen omkleden van de ingeroepen hoogdringendheid beoogt, zeker wat de reglementaire besluiten betreft, de jurisdictionele controle te vergemakkelijken. Zowel de justitiële rechter als de Raad van State zullen immers tot een inhoudelijke toetsing overgaan van de motieven van de ingeroepen hoogdringendheid en zullen nagaan of niet ten onrechte een beroep is gedaan op de hoogdringendheid. Het is inderdaad zo, al komt het aan de overheid toe te oordelen over het bestaan van de hoogdringendheid, dat oordeel in redelijkheid aanvaardbaar moet zijn en er niet mag op neerkomen dat de overheid het begrip ‘hoogdringendheid’ hanteert op een wijze die de wetgever niet voor ogen heeft gehad. In dat verband mag worden opgemerkt dat het begrip ‘hoogdringendheid’ niet het bestaan van een uitzonderings- of crisistoestand veronderstelt : er is hoogdringendheid wanneer een vertraging de nuttige gevolgen van het betrokken ontwerp in gevaar kan brengen.”

2. Uit de formele motivering en uit de omstandigheden van de zaak moet kunnen worden afgeleid dat, rekening houdend met hun aard, de te nemen maatregelen in werking moeten treden binnen een termijn die het de overheid onmogelijk maakt de afdeling wetgeving - zelfs binnen de vijf werkdagen zoals bepaald in artikel 84, § 1, 3^o RvS-wet - te raadplegen zonder de doelmatigheid van die maatregelen of de verwezenlijking van het ermee beoogde doel in gevaar te brengen.²⁸ Deze motivering mag kort en bondig zijn voor zover ze ondubbelzinnig en begrijpelijk is.²⁹

²⁶ RvS 18 mei 2004, 131.544.

²⁷ A. MAST, J. DUJARDIN, M. VAN DAMME en J. VAN DE LANOTTE, *Overzicht van het Belgisch administratief recht*, Kluwer, Mechelen, 2012, p. 1048, nr. 1059; zie ook RvS 25 maart 2013, nr. 222.969: *“Het komt niet de Raad van State toe om zich bij het beoordelen van de hoogdringendheid in de plaats van de beslissende overheid te stellen. Hij vermag enkel na te gaan of de uitgedrukte redenen in redelijkheid aanvaardbaar maken dat een uitstel met de tijdsperiode nodig om de afdeling Wetgeving te raadplegen, de doelmatigheid van het besluit in het gedrang brengt.”*

²⁸ M. VAN DAMME, *Raad van State. Afdeling wetgeving*, Brugge, die Keure, 1998, 145, nr. 188; J. VAN NIEUWENHOVE, “Commentaar bij art. 3 R.v.St.-Wet”, in X., *Publiek procesrecht. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, III. Raad van State, 1 juli 2007, 34 ; zie daarnaast ook RvS 28 april 2003, nr. 118.569 ; RvS 11 januari 2001, nr. 92.154 ; RvS 13 juni 1995, nr. 53.697.

²⁹ RvS 25 maart 2013, nr. 222.969.

3. Op de overheid rust de verplichting om de bestuurlijke besluitvorming op een dusdanige wijze te organiseren dat ten minste de mogelijkheid wordt geschapen om de bestaande adviesverplichting na te leven. Het komt aan de Raad van State, afdeling administratie toe om na te gaan of de voorbereiding van besluiten niet van die aard is geweest dat zij de raadpleging van de afdeling wetgeving onmogelijk heeft gemaakt.³⁰

Zo vormt het tijdsverloop tussen de ondertekening en de bekendmaking een indicatie voor het al dan niet bestaan van de hoogdringendheid.³¹

4. In de aanhef van het bestreden koninklijk besluit wordt de volgende verantwoording gegeven :

“- dat de betrokken belastingplichtigen van de horecasector de mogelijkheid hebben om vanaf 1 januari 2014 op vrijwillige basis gebruik te maken van het geregistreerd kassasysteem bedoeld in het koninklijk besluit van 30 december 2009;

- dat het aangewezen is om zonder uitstel een juridisch kader vast te leggen ingeval de werking van het geregistreerd kassasysteem om welke reden ook is verstoord of niet meer conform de geldende reglementering is;

- dat, om een grotere rechtszekerheid te waarborgen, het eveneens aangewezen is om de draagwijdte te omschrijven van de tijdelijke bepaling die toelaat het geregistreerd kassasysteem geleidelijk in te voeren voor alle betrokken exploitanten uit de horecasector;”

5. Zoals uit de uiteenzetting van het wettelijk kader blijkt, zijn er als gevolg van het bestreden besluit verschillende wijzigingen doorgevoerd in de artikelen 21*bis* en 30 KB nr. 1 in vergelijking met de vorige versie.

De nieuwe regeling bevat de verplichting om in het bezit te zijn van een voorraad rekeningen of ontvangstbewijzen als bedoeld in artikel 22 van het koninklijk besluit nr. I vanaf de ingebruikneming van het geregistreerd kassasysteem (nieuw artikel 21*bis*, § 2). Hiermee wenst de Koning om een sluitend juridisch kader te creëren, wanneer de werking van het door hen gebruikte kassasysteem om technische of andere redenen is verstoord of wanneer het geregistreerd kassasysteem niet meer conform de geldende reglementering is en derhalve niet meer in overeenstemming met het uitgereikte certificaat (artikel 21*bis*, § 2). Deze reservemaatregel is nodig omdat vanaf 1 januari

³⁰ RvS 29 juni 2004, nrs. 133.269 en 133.269 en 133.270; RvS 19 april 1999, nr. 79.811; RvS 29 november 1993, nrs. 45.085 en 45.086.

³¹ Vgl. RvS 1 februari 2005, nr. 139.971.

2014 op vrijwillige basis gebruik kan worden gemaakt van het geregistreerd kassasysteem.³² Eveneens wordt met het nieuwe artikel 30*bis* onduidelijkheid weggenomen omtrent de draagwijdte van het begrip 'kasregister'.

De verzoekende partij betwist geenszins de feitelijke gegevens waarop de hoogdringendheid van de adviesaanvraag gesteund is. Inhoudelijk bekeken vormen die gegevens een voldoende duidelijk, concreet en pertinent motief dat de hoogdringendheid van de adviesaanvraag verantwoordt. Er kan worden verwacht dat bij de invoering van een nieuw kassasysteem er technische problemen kunnen ontstaan, waardoor het belangrijk is om een sluitende oplossing aan te bieden bij technische problemen. Uitstel als gevolg van de adviesaanvraag aan de Raad van State kan ertoe leiden dat de horeca-exploitant die gebruik wil maken van de het geregistreerd kassasysteem vanaf 1 januari 2014 niet over de voorraad rekening of ontvangstbewijzen bezit. De ingeroepen redenen gelden niet als een stereotype motivering.

6. De ingeroepen reden dat er vóór 1 januari 2014 een regeling dient te bestaan omdat op die datum vrijwillig gebruik kan worden gemaakt van het geregistreerd kassasysteem bewijst de hoogdringendheid. De ingeroepen redenen tonen op bondige wijze aan waarom de Raad van State zelfs niet binnen de vijf werkdagen zoals bepaald in artikel 84, § 1, 3^o RvS-wet kan worden geraadpleegd zonder de doelmatigheid van die maatregelen of de verwezenlijking van het ermee beoogde doel in gevaar te brengen.

7. Eveneens wordt de beweerde hoogdringendheid niet tegengesproken door de feiten. Het besluit werd genomen op 15 december 2013 en verscheen 5 dagen later in het Belgisch Staatsblad. De verwerende partij heeft niet getalmd met de bekendmaking van het bestreden besluit.

Het feit dat de Koning sedert de publicatie van artikel 53*octies* van de wet van 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde op 4 december 2009 over de mogelijkheid beschikt om een kassaregeling in te voeren, toont niet aan dat de overheid tekort is gekomen aan haar verplichting om de bestuurlijke besluitvorming op een dusdanige manier te organiseren waardoor advies kan worden ingewonnen. Het is immers eigen aan de invoering van een nieuw systeem dat de voorbereiding de nodige tijd in beslag neemt. Het tijdsverloop tussen de machtiging aan

³² Zo worden er vanaf 1 januari 2014 allerlei voordelen toegekend aan zij die gebruik maken van het geregistreerd kassasysteem (Art. 28/10 van dit koninklijk besluit van 16 mei 2003 werd ingevoegd bij artikel 2 van het koninklijk besluit van 21 december 2013 (BS 27 december 2013) en trad in werking op 1 januari 2014).

de Koning om een regeling uit te werken en de publicatie van het koninklijk besluit, spreekt bijgevolg de hoogdringendheid niet tegen. De pertinentie van de ingeroepen redenen is niet geringer omdat het besluitvormingsproces enige tijd aansleept.³³

Het feit dat het advies van de inspecteur van Financiën op 6 mei 2013 werd ingewonnen en pas op 15 december 2013 het bestreden besluit werd genomen, spreekt de aangevoerde hoogdringendheid evenmin tegen.

Het eerste middel is ongegrond.

TWEEDE MIDDEL

1. Standpunt van de partijen

- Verzoekschrift

De verzoeker roept de schending in van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet en het daarin verwoorde gelijkheidsbeginsel.

De kassaregeling zoals omschreven in artikel 21bis §1 is enkel van toepassing op "*de exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt alsmede de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht*". De exploitant van een horeca-inrichting waar niet regelmatig maaltijden worden verbruikt is aldus niet onderworpen aan de kassa-regeling. Er is thans geen verschil in het btw-regime van toepassing tussen de exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt en de exploitant van een horeca-inrichting die weinig tot geen maaltijden verbruikt. Vanuit de btw-verplichting behoren alle horeca-uitbaters tot vergelijkbare categorieën. Gelijke categorieën dienen gelijk te worden behandeld, tenzij er een verantwoording bestaat waarom een onderscheiden behandeling verantwoord is. Het criterium des onderscheid voor de gehanteerde regeling lijkt te bestaan in de verhouding maaltijden die gebruikt worden in de horeca-inrichting. Men is gehouden om een geregistreerde kassa te plaatsen enkel indien men "regelmatig maaltijden verschaft". Dit onderscheidingscriterium moet getoetst worden op haar objectiviteit en pertinentie.

³³ RvS 30 november 2009, nr. 198.372: "*En de pertinentie van dat motief is niet geringer omdat het besluitvormingsproces een jaar aangesleept heeft*".

Het doel van de maatregel is niet eenvoudig te achterhalen. In de aanhef van het koninklijk besluit met betrekking tot de toepassingsmodaliteiten ten aanzien van de certificatie van een geregistreerd kassasysteem in de horecasector bepaalt deze maatregelen de verlaging van het btw-tarief tot 12 pct. Voor de restaurant – en cateringdiensten ondersteunen. De maatregel beoogt fraude te bestrijden. De vraag is of het gehanteerde onderscheidingscriterium bijdraagt tot dit nagestreefde doel.

Het onderscheid is niet objectief: De vraag rijst of het gehanteerde onderscheidingscriterium, '*regelmatig maaltijden verschaffen*', objectief is. Men kan zich ernstige vragen stellen bij het objectief karakter van het onderscheidingscriterium, 'regelmatig'. Het criterium is immers steeds afhankelijk van een appreciatie. In de praktijk wordt dit onderscheidingscriterium daarom gesteund op de '*10 procent-regel*' zoals deze werd meegedeeld in de beslissing nr. E.T. 118.066 van 9 maart 2010. Op grond van het gehanteerde onderscheidingscriterium is het absoluut onmogelijk om de horeca-inrichtingen die regelmatig maaltijden verschaffen te onderscheiden van de horeca-inrichtingen die occasioneel maaltijden verschaffen zonder bijkomende invulling te geven aan het onderscheid. De 10-procent-regel is dan ook een noodzakelijke aanvulling in het onderscheid te kunnen objectiveren. Deze beslissing heeft echter geen wetgevend of reglementair kader. Daarmee staat ook vast dat het onderscheidingscriterium niet objectief is. De noodzaak om dit criterium uitvoerig te verduidelijken met de beslissing nr. 118.066 van 9 maart 2010, bewijst dit.

Niet pertinent : Het gehanteerde onderscheidingscriterium is met zekerheid (nl, het regelmatig verstrekken van maaltijden) niet pertinent voor het nagestreefde doel (de verlaging van het btw-tarief ondersteunen en fraude bestrijden). De verzoekende partij ziet niet op welke gronden er een onderscheid kan worden gehanteerd tussen horeca-inrichtingen die veel of weinig maaltijden verbruiken om de kassaregeling als ondersteuningsmaatregel voor de btw-verlaging (doeltreffend) in te voeren. Voor beide doelgroepen (occasionele of regelmatige maaltijdverstrekkers) is het verlaagde btw-tarief immers identiek van toepassing. Het gehanteerde onderscheid tussen horeca-inrichtingen die hoe dan ook verplicht zijn de onderscheiden btw-tarieven toe te passen voor de restaurant- en cateringdiensten draagt bijgevolg op geen enkele wijze bij tot nagestreefde doel om de btw-verlaging voor maaltijden te ondersteunen. Hetzelfde geldt voor de doelstelling van fraudebestrijding. Vermits alle horeca-uitbatingen die maaltijden verschaffen de beide btw-tarieven (21 % drank en 12 % maaltijden) dienen toe te passen, kan het onderscheid gesteund op de 'regelmatigheid' van het verschaffen van de maaltijden op geen enkele wijze bijdragen tot het nagestreefde doel om fraude te bestrijden. De vraag blijft derhalve waarom het relevant is een onderscheid te maken tussen horeca-inrichtingen die op identiek gelijke wijze gebruik moet van het verlaagde btw-tarief en waarom dit relevant is voor het invoeren van het geregistreerde kassasysteem. De wijze waarop de verwerende partij een onderscheid creëert, lijkt een sterke analogie te vertonen met de wijze waarop destijds het rookverbod werd ingevoerd op grond van een onderscheidingscriterium dat betrekking had op de aard van de geserveerde etenswaren (GW H 22 april 2010, nr. 40/2010). De regelmaat van maaltijden is geheel nietszeggend over de nagestreefde aard van de maatregel als fraudebestrijdend.

Niet evenredig: Vermits alle horeca-inrichtingen die maaltijden verschaffen de verschillende btw-regimes moeten toepassen, zal een onderscheid tussen deze horeca-inrichtingen geen enkele faciliterende werking kunnen hebben om het verlaagde btw-regime te realiseren. De faciliterende werking van de kassaregeling zit in het toepasselijk maken van de regeling op de belastingplichtige die begunstigd worden door de verlaging van het btw-tarief. Door dezelfde belastingplichtigen onderscheidend te behandelen wordt evident het doel van de maatregel niet bewerkstelligd. Het gehanteerde onderscheid zal er bovendien met zekerheid toe leiden dat horeca-inrichtingen die weigerachtig staan tegenover de kassaregeling op gekunstelde wijze de omzet uit maaltijden lager zullen voorstellen om onder de zogenaamde 10%- drempel te blijven. Dergelijke inrichtingen zijn er aldus mee gebaat om *eventuele* fraude te bestendigen teneinde de fraudebeperkende maatregel te kunnen ontlopen. Het gehanteerde onderscheid kan dus nooit bijdragen tot het nagestreefde doel. Integendeel zal zij het omgekeerde teweeg brengen. Het onderscheid maakt de regeling een fraude bevorderende maatregel. De Koning overschrijdt daarmee de appreciatiemarge over dewelke zij beschikt. De maatregel is kennelijk onredelijk in het licht van het nagestreefde doel. Men kan dus stellen dat de maatregel allerminst evenredig overkomt t.o.v. het nagestreefde doel.

Prejudiciële vraag aan het Grondwettelijk Hof : De verzoekende partij is er zich van bewust dat de kritieken die zij formuleert tot bewijs van de schending van het gelijkheidsbeginsel maar mogelijk zijn omdat artikel 53octies van het BTW-wet de Koning de rechtsgrond verleent om de bestreden maatregelen in te voeren. In zoverre uw Raad er bezwaar in zou stellen dat de grondwettelijkheid van de hier bestreden reglementaire akte niet kan worden beoordeeld zonder dat ook de conformiteit van artikel 53octies van de BTW-wet aan de verenigbaarheid van de artikelen 10 en 11 wordt beoordeeld, dan zal deze toetsing van artikel 53octies bij wijze van prejudiciële vraag voorgelegd moeten worden aan het Grondwettelijk Hof.

De verzoekende partij suggereert daarom volgende vraag :

"Schendt artikel 53octies wet van 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in de lezing dat de Koning de bevoegdheid wordt verleend om als fraude beperkende maatregel de exploitanten van horeca-inrichtingen die regelmatig maaltijden verschaffen te verplichten een geregistreerd kassasysteem te installeren terwijl de exploitanten van horeca-inrichtingen die niet regelmatig maaltijden verschaffen daartoe niet verplicht worden."

- Memorie van antwoord

De verwerende partij antwoordt als volgt :

"Het gelijkheidsbeginsel vereist dat gelijke situaties op een gelijke manier worden behandeld en ongelijke op een ongelijke. Van een schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet kan slechts sprake zijn in de mate dat in artikel 21bis van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde horeca-uitbaters die zich in een gelijke situatie bevinden ongelijk worden behandeld of

nog dat er sprake is van een ongeoorloofd onderscheid tussen vergelijkbare categorieën van uitbaters.

Het geregistreerd kassasysteem heeft tot doel een efficiëntere bestrijding van belastingontduiking in de horecabedrijven mogelijk te maken. Dat er een duidelijk verschil bestaat tussen horecabedrijven die al dan niet op regelmatige wijze maaltijden aanbieden is evident. Zowel de bedrijfsorganisatie, de logistiek, de personeelsbezetting zijn verschillend, zoals ook de aangesproken klanten een ander profiel hebben daar iemand die een biertje of koffie komt drinken een andere zaak zal bezoeken dan een klant die wenst te eten. Ook de kostprijs van de verstrekte dienst verschilt in beduidende mate.

Er kan nog sprake zijn van een onterechte ongelijke behandeling in de mate dat in een bepaalde situatie bepaalde horecazaken die regelmatig maaltijden verstrekken ongelijk worden behandeld met andere uitbaters die eveneens regelmatig maaltijden verstrekken. Omgekeerd kan ook sprake zijn van een ongelijke behandeling indien uitbaters die niet regelmatig maaltijden verstrekken ongelijk worden behandeld met andere uitbaters die eveneens op niet-regelmatige wijze maaltijden verstrekken. Verzoekster brengt geen concrete gegevens aan dat een dergelijke ongelijke behandeling zou voortvloeien uit het hier aangevochten besluit.

De motieven die de wetgever ertoe noopten om het rookverbod in te voeren dienen te worden onderscheiden van de motieven die de basis vormen van het hier aangevochten besluit. Aan het rookverbod is ingegeven door gezondheidsoverwegingen terwijl het hier aangevochten besluit is ingegeven door de bestrijding van belastingontduiking en sociale zekerheidsfraude.

Verzoekster vecht trouwens noch het vroegere artikel 21bis noch de beslissingen nrs. E.T. 123.798 of E.T. 118.099 aan.

De suggestie van verzoekster dat de Raad van State een prejudiciële vraag zou stellen aan het Grondwettelijk Hof in verband met de verenigbaarheid van artikel 53octies van het btw-wetboek met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, is ter zake niet dienstig. Het voorliggende annulatieberoep is immers niet gericht tegen artikel 53octies van het btw-wetboek. Verzoekster vecht hier het koninklijk besluit van 15 december 2013 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde aan.

Het hier aangevochten besluit is aangenomen in toepassing van artikel 53octies, § 1, zesde lid van het btw-wetboek dat het volgende bepaalt:

“..."

Hij kan andere verplichtingen bepalen om de juiste heffing van de belasting te waarborgen en om de fraude te vermijden

...”

Het hier aangevochten besluit is gegrond op een door de wetgever in artikel 21bis van het btw-wetboek uitdrukkelijk gegeven instructie, zodat het artikel 53octies, §1, zesde lid van het btw-wetboek hier niet in vraag staat.

Verzoekster geeft niet aan op welke wijze een bepaling die de Koning toelaat om maatregelen te nemen "om de juiste heffing van een belasting te waarborgen en om fraude te vermijden" in voorliggende situatie de artikelen 10 en 11 van de Grondwet kan schenden."

- Memorie van wederantwoord

De verzoeker stelt in zijn repliek dat de verwerende partij nagenoeg geen verweer voert aangaande kernpunten die in het middel zijn toegelicht. Uit de memorie van antwoord komt niet naar voor waarom het gehanteerde onderscheid op grond van het regelmatig verschaffen van maaltijden een objectieve, pertinente en evenredige maatregel zou betekenen voor de doelstelling van fraudebestrijding.

De memorie van antwoord brengt niet de minste duidelijkheid omtrent het niet hanteerbaar en dus niet objectief criterium van onderscheid. De 10 procent-regel zoals toegelicht in de beslissingen nrs. E.T. 123.798 en E.T. 118.099 is alleszins niet van wetgevende aard, en dus in geen enkel opzicht verbindend voor de toepassing van een belastingwet die uit zijn aard van openbare orde is. De draagwijdte van de wet (*sensu lato*) kan ook niet uitsluitend afhankelijk zijn van een circulaire. Te meer nu zij *in casu* eerder een aanvulling op de wet inhoudt dan een interpretatie ervan. De wet moet in eerste instantie voldoende duidelijk zijn op zichzelf. Het woord regelmatig bevat zeer veel synoniemen. Het is geheel niet duidelijk hoe de 10% regel zich verhoudt tot de betekenis van het woord "regelmatig". Een verhouding van bijvoorbeeld 11 % maaltijden ten opzichte van de overige diensten zou men evengoed kunnen verwoorden als "zeldzaam", "sporadisch", "onregelmatig", "minimaal" enz. Bijgevolg kan uw Raad besluiten dat een onderscheidingscriterium dat louter gesteund is op het begrip "regelmatig", weinig objectief is en niet hanteerbaar. De circulaires van de BTW-administratie mogen en kunnen dit niet verhelpen.

De verzoekende partij begrijpt verder niet en leest niet waarom horeca-uitbatingen die maaltijden verschaffen en dus eveneens onder de verlaagde btw-regelgeving ressorteren maar dit niet op "regelmatige basis" doen, van de fraude bestrijdende en btw-faciliterende maatregel worden onttrokken. Anderszins begrijpt de verzoekende partij evenmin waarom de regeling verplichtend zou moeten zijn voor de horeca-uitbatingen die regelmatig maaltijden verschaffen. Met andere woorden de verzoekende partij ziet eenvoudigweg geen enkel verband tussen de doelstelling van de maatregel en het onderscheid dat de maatregel installeert.

Er is enkel de zekerheid dat de interpretatie van de maatregel door de btw-administratie in de vorm van de 10 procent-regel in wezen bevorderlijk is voor fiscale fraude. Deze regel leidt ertoe dat horeca-uitbatingen die weinig maaltijden aanbieden ertoe aangetrokken kunnen worden om de inkomsten en uitgaven in dat verband aan de btw te onttrekken, minstens in die mate dat zij niet als onderhevig aan de kassaregeling worden bevonden. De verwijzing naar het arrest van het Grondwettelijk Hof inzake het rookverbod moet uitsluitend in de voorgaande zin worden begrepen. Dit arrest wijst erop dat een gehanteerd onderscheid in een regeling een betekenis moet hebben in functie van het doel van de regeling. De Belgische Staat bezondigt zich aan een identieke onwettigheid door een onderscheiden behandeling in te bouwen die in geen enkel opzicht bijdraagt tot het doel dat wordt nagestreefd.

Waar de verwerende partij aangeeft dat het voormalige artikel 21*bis* niet werd aangevochten, noch dat de beslissingen nrs. E.T. 123.798 en E.T. 118.099 werden aangevochten, is de verzoekende partij niet duidelijk wat de relevantie is van deze vaststelling. Het bestaan van de vorige regeling geeft geen enkele verantwoording voor de wettelijkheid van de hier bestreden regeling. Wat betreft de beslissingen nrs. E.T. 123.798 en E.T. 118.099 kan de verzoekende partij ermee volstaan dat deze beslissingen wat haar betreft geen aanvechtbare administratieve rechtshandelingen zijn. Dit zijn circulaires die zich (zouden moeten) richten tot de BTW-administratie.

De verwerende partij stelt dat de bestreden regeling is gesteund op artikel 21*bis* van het BTW-wetboek. Na lezing van voorgaande bepaling vermoedt de verzoekende partij dat het standpunt van de verwerende partij, dat kennelijk foutief is, waarschijnlijk is gesteund op een vergissing.

Wat de prejudiciële vraag betreft, wenst de verzoekende partij bijkomend te duiden dat het in de eerste instantie aan de Raad van State toekomt om de noodzaak van de voorgestelde prejudiciële vraag in te schatten.

2. Beoordeling

1. De verzoekende partijen roepen de schending in van De Grondwettelijke regels van de gelijkheid en de niet-discriminatie, zoals vervat in de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

2. De verzoekende partij meent dat er eventueel een prejudiciële vraag aan het Grondwettelijk Hof dient te worden gesteld omdat de schending van het gelijkheidsbeginsel mogelijks is gelegen in de federale wet in formele zin, met name artikel 53*octies* van de wet van 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde.

Het bestreden besluit vindt zijn rechtsgrond in artikel 53*octies*, § 1, zesde lid, van de wet van 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde : De Koning “*kan andere verplichtingen bepalen om de juiste heffing van de belasting te waarborgen en om de fraude te vermijden*”.³⁴ Noch deze bepaling, noch een andere bepaling in artikel 53*octies* voeren een verschil van behandeling in. De aangevoerde discriminatie volgt uit het bestreden besluit.

Het komt bijgevolg aan de Raad van State en niet aan het Grondwettelijk Hof toe om over de aangevoerde schending van deze grondwetsbepalingen te oordelen. Het Grondwettelijk Hof is overeenkomstig artikel 142 van de Grondwet bevoegd om ‘*een wet, een decreet of een in artikel 134 bedoelde regel*’ te toetsen. Het Hof kan alleen zijn bevoegdheid uitoefenen ten aanzien van wetgevende normen.³⁵

De Raad van State is bijgevolg bevoegd om zelf over de ingeroepen ongrondwettigheid te oordelen. De Raad van State dient geen prejudiciële vraag te stellen aan het Grondwettelijk Hof.

3. De Grondwettelijke regels van de gelijkheid en de niet-discriminatie, zoals vervat in de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, vereisen dat allen die zich in eenzelfde toestand bevinden op gelijke wijze worden behandeld.³⁶ Het gelijkheidsbeginsel belet dat er een willekeurig onderscheid wordt gemaakt tussen burgers.³⁷

De grondwettelijke regels van de gelijkheid en de niet-discriminatie sluiten niet uit dat een verschil in behandeling tussen bepaalde categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is. Dezelfde regels verzetten er zich overigens tegen dat categorieën van personen, die zich ten aanzien van de aangevochten maatregel in wezenlijk verschillende situaties bevinden, op identieke wijze worden behandeld, zonder dat daarvoor een redelijke verantwoording bestaat.³⁸

³⁴ In de aanhef van het bestreden besluit wordt verwezen naar artikel 53*octies*, § 1, zesde lid van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde. De verwijzing in de memorie van antwoord naar artikel 21*bis* van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde berust kennelijk op een vergissing.

³⁵ A. ALEN e.a., ‘*Handboek van het Belgisch Staatsrecht*’, Mechelen, Kluwer, 2011, p. 487, nr. 437.

³⁶ RvS 18 januari 1994, nr. 45.685.

³⁷ RvS 9 juni 1964, nr. 10.675; J. VANDE LANOTTE e.a., *Handboek Belgisch Publiekrecht*, Brugge, Die Keure, 2010, p. 354 e.v., nr. 578.

³⁸ Zie o.m. GwH, nrs. 80/2012 en 87/2012, 28 juni 2012.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdende met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het gelijkheidsbeginsel is geschonden wanneer vaststaat dat geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.³⁹

4. Ingevolge artikel 21 *bis*, § 1 KB nr. 1 – zoals vervangen door het bestreden besluit – zijn de exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt alsmede de traiteur die regelmatig cateringsdiensten verricht, gehouden om een kasticket van een geregistreerde kassa aan de klant te geven. De exploitant en de traiteur die niet regelmatig maaltijden opdienen of bereiden, zijn niet verplicht om van een geregistreerde kassa gebruik te maken.

Volgens de verzoekende partij is het al dan niet regelmatig maaltijden opdienen of bereiden geen objectief criterium, maar laat het teveel ruimte laat voor willekeur.

De vereiste van het objectief karakter van het onderscheid houdt in dat het onderscheidingscriterium gebaseerd is op een vaststelling die onafhankelijk is van persoonlijke appreciatie. Het criterium moet abstract geformuleerd zijn en dus in beginsel van toepassing op een onbeperkt aantal personen.⁴⁰ Evenwel dient te worden opgemerkt dat de wetgever de verscheidenheid van toestanden slechts kan opvangen in categorieën die met de werkelijkheid slechts op een benaderende en dus niet-exacte wijze overeenstemmen.⁴¹

Samen met de verzoekende partij kan worden gesteld dat het criterium van onderscheid weinig objectief is en een zeer grote mate ruimte voor willekeur laat. Voor de exploitant en de traiteur is het op grond van deze bepaling in vele gevallen onmogelijk te achterhalen of zij een kasticket van een geregistreerde kassa aan de klant dienen te geven of niet.

“Regelmatig” kan immers verwijzen naar de frequentie waarmee maaltijden worden opgediend of bereid, alsmede naar de impact van maaltijden op de totale omzet. Daarenboven is niet duidelijk vanaf welk percentage men van regelmatig kan spreken.

³⁹ RvS 17 november 2008, nr. 187.998 (arrest gewezen in algemene vergadering); zie ook ; Vaste rechtspraak van de Raad van State : zie RvS 18 juni 2007, nr. 172.351; RvS 31 januari 2006, nr. 154.291; RvS 17 juli 2002, nr. 109.418; RvS 13 maart 2001, nr. 93.869; RvS 5 oktober 1992, nr. 76.098; RvS 1 december 1997, nr. 69.905.

⁴⁰ RvS 20 december 1979, nr. 19.989.

⁴¹ J. VANDE LANOTTE e.a., *Handboek Belgisch Publiekrecht*, Brugge, Die Keure, 2010, 363 , nr. 587.

Is dit 30%, 40%, 50% van de omzet of van het aantal orders en bestellingen? Wat voor één iemand regelmatig is, is dit voor iemand anders niet, wat betekent dat de deur open voor willekeur openstaat. Dit criterium laat zelfs niet toe om op benaderende wijze te bepalen wie de door het bestreden besluit opgelegde verplichting dient na te leven.

In de memorie van antwoord gaat de verwerende partij niet in op het objectief karakter van het criterium van onderscheid.

5. In de "Beslissing BTW, nr. E.T. 123.798, dd. 24.01.2014" (hierna: 'Beslissing BTW') wordt het 'regelmatig' verrichten van restaurant- of cateringdiensten op een specifieke wijze ingevuld. Wie meer dan 10 % van zijn omzet haalt uit restaurant- of cateringdiensten (10procent-regel), verricht regelmatig dergelijke diensten (adm. doss., stuk 3, p. 4). De 10procent-regel wordt als volgt ingevuld:

Een belastingplichtige verricht regelmatig restaurant- of cateringdiensten, indien de omzet uit de restaurant- en cateringdiensten 10 percent of meer bedraagt van zijn totale omzet gerealiseerd door horeca-activiteiten (de zogenaamde "10 procent regel").

"Omzet uit restaurant- & cateringdiensten (geen dranken, geen meeneemaaltijden) x 100

Totale omzet uit horeca-activiteiten (alle maaltijden, incl. meeneem, alle dranken, alle verkopen van voeding en andere horeca-activiteiten)"

De vraag stelt zich of met deze 10procent-regel rekening moet worden gehouden bij de beoordeling van het objectief karakter van het 'regelmatig' restaurant- of cateringdiensten verrichten, waarvan sprake in het bestreden besluit.

Dit is niet het geval.

Deze 10procent-regel volgt niet uit het bestreden koninklijk besluit, maar blijkt enkel uit de omzendbrief. Het bestreden besluit bevat immers geen enkele aanwijzing of duiding over hoe het begrip 'regelmatig' dient te worden ingevuld. Een omzendbrief uitgaande van een overheidsdienst kan niet de on(grond)wettigheid van een koninklijk besluit uitwissen of ongedaan maken door achteraf een eigen invulling te geven aan dit besluit.

6. Ten overvloede dient deze Beslissing BTW, die overigens wordt bestreden voor de Raad van State,⁴² buiten toepassing te worden gelaten op grond van de exceptie van onwettigheid zoals bepaald in artikel 159 Grondwet.⁴³ Met toepassing van art. 159 GW komt het de rechter toe de bepalingen van een administratief besluit die niet in overeenstemming zijn met bepalingen van de Grondwet, niet toe te passen.⁴⁴

7. In zoverre invulling wordt gegeven door de Beslissing BTW wat moet worden verstaan onder de exploitant van het 'regelmatig' verrichten van restaurant- of cateringdiensten, moet worden vastgesteld dat er problemen rijzen in verband met deze beslissing.

De Beslissing BTW is een omzendbrief van verordenende aard gelet op de dwingende wijze waarop de berekeningswijze wordt vastgelegd. Deze omzendbrief bevat dan ook rechtsregels.⁴⁵ Dit blijkt overigens ook het standpunt te zijn van de verwerende partij in het beroep gericht tegen deze omzendbrief.^{46/47}

Een omzendbrief met reglementair karakter heeft in beginsel geen plaats in het Belgisch normenbestel.⁴⁸ Er zijn dan ook verschillende wettigheidsbezwaren bij deze Beslissing BTW:

A) In de eerste plaats stelt er zich een bevoegdheidsprobleem.

I. Een administratieve overheid dient de bevoegdheid die haar door de Grondwet en de wet is toegewezen, uit te oefenen op de wijze die door de Grondwet en de wet is voorgeschreven (art. 33 G.W.). Op grond van artikel 105 heeft de Koning geen andere macht dan die welke de Grondwet en de bijzondere wetten, krachtens de Grondwet zelf uitgevaardigd, hem uitdrukkelijk toekennen. Het in artikel 105 van de Grondwet vastgelegde legaliteitsbeginsel geldt voor alle

⁴² Deze zaak is bekend onder het rolnummer G/A 212.015/IX-8.345.

⁴³ De hoven en rechtbanken passen de algemene, provinciale en plaatselijke besluiten en verordeningen alleen toe in zoverre zij met de wetten overeenstemmen.

⁴⁴ Vgl., GwH 30 maart 2011, nr. 48/2011.

⁴⁵ RvS 5 mei 1995, nr. 47.235.

⁴⁶ "De hier aangevochten administratieve circulaire die gericht is aan alle belastingsplichtigen is duidelijk geen beslissing met een individuele strekking maar wel een handeling die ertoe strekt om door algemene en abstracte bepalingen gedragsregels voor het heden en de toekomst vast te leggen en toe te lichten" (memorie van antwoord in de zaak G/A 212.05/IX-8.345, p. 5).

⁴⁷ Indien deze 'omzendbrief' louter de bedoeling heeft om de bestaande reglementering uit te leggen en te interpreteren, dan bevat deze hoogstens beleidsrichtlijnen, die verstoken zijn van elk imperatief karakter. Loutere beleidsrichtlijn van een administratie kunnen geen onwettigheid van een K.B. ongedaan maken.

⁴⁸ RvS 15 juli 2011, nr. 214.647.

organen van de uitvoerende macht en administratieve overheden.⁴⁹ De federale uitvoerende macht beschikt louter over toegewezen bevoegdheden.⁵⁰

In principe is delegatie van regelgevende bevoegdheid niet toegestaan zonder uitdrukkelijke wettekst. De delegatie van een bevoegdheid die het stellen van een handeling van de openbare macht omvat, dient steeds uitdrukkelijk te gebeuren. Subdelegatie van bevoegdheid aan de minister of de gemachtigde dient met de nodige omzichtigheid te worden ingevuld. Subdelegatie van regelgevende bevoegdheid bestaat erin dat een orgaan, dat via delegatie regelgevende bevoegdheid heeft ontvangen, zelf weer regelgevende bevoegdheid aan een ander orgaan overdraagt. Subdelegatie kan enkel voor zover deze betrekking heeft op de nadere regels van die ter uitvoering van de gedelegeerde bevoegdheid zijn vastgesteld door het orgaan aan hetwelk de regelgevende bevoegdheid in eerste instantie is gedelegeerd. Er anders over oordelen en aannemen dat het orgaan aan hetwelk de regelgevende bevoegdheid zonder meer zou kunnen doorschuiven naar een orgaan op een hiërarchisch lager niveau, zou onverenigbaar zijn met het legaliteitsbeginsel en is in principe ontoelaatbaar. Traditioneel wordt aangenomen dat de machtiging van de minister enkel betrekking kan hebben op maatregelen van detailmaatregelen van bijkomstig belang. De door de minister uit te werken regeling kan bijgevolg geen nieuwe inhoudelijke voorwaarden bevatten.

Samengevat kan worden gesteld dat delegatie in beginsel is verboden behoudens indien zij bij wet is voorzien, dan wel indien het gaat om de regeling van detailaangelegenheden.⁵¹

II. Artikel 53octies, § 1, zesde lid, van de wet van 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde – de rechtsgrond voor het bestreden besluit - bepaalt dat de Koning "*andere verplichtingen*" kan "*bepalen om de juiste heffing van de belasting te waarborgen en om de fraude te vermijden*". Deze wettelijke bepaling delegeert de bevoegdheid uitsluitend aan de Koning. Deze bepaling machtigt de Koning niet om deze door de wet vastgelegde verordenende bevoegdheid te (sub)delegeren aan de minister, de gemachtigde van de minister of de administratie.

⁴⁹ RvS 8 januari 2001, nr. 91.998.

⁵⁰ A. ALEN e.a., *Handboek van het Belgisch Staatsrecht*, kluwer, Mechelen 2011, 664, nr. 592.

⁵¹ RvS 21 november 2011, nr. 216.368.

Artikel 21bis, § 3, van het koninklijk besluit nr. 1 bepaalt dat de minister van Financiën of zijn gemachtigde de toepassingsmodaliteiten van dit artikel bepalen. Op grond van artikel 5 van het koninklijk besluit van 15 december 2013 is de minister van Financiën belast met de uitvoering van dit besluit. Gelet op hetgeen hiervoor is gesteld, kan deze bevoegdheid toegekend door de Koning aan de minister en zijn gemachtigde, niet verder reiken dan het nemen van detailmaatregelen van bijkomstig belang.

De vraag stelt zich of aanvullende bepalingen in de bestreden circulaire gelet op hun aard kunnen worden beschouwd als detailmaatregelen van bijkomstig belang.⁵²

Door de term “*regelmatig*” te verengen tot de 10procent-regel :“*Een belastingplichtige verricht regelmatig restaurant- of cateringdiensten, indien de omzet uit de restaurant- en cateringdiensten 10 percent of meer bedraagt van zijn totale omzet gerealiseerd door horeca-activiteiten (de zogenaamde "10 percent regel")*”, wordt in belangrijke mate aan de draagwijdte van het nieuwe artikel 21bis gesleuteld. Deze bepaling kan dan ook niet als een “*detailmaatregel van bijkomstige aard*” die de toepassingsmodaliteiten bepaalt, worden beschouwd.

Artikel 21bis, § 3, noch artikel 5 van het bestreden besluit kunnen worden beschouwd als een uitdrukkelijke grondslag tot delegatie van verordenende bevoegdheid door de Koning aan de minister of gemachtigde om tussen te komen in de draagwijdte van de bestreden bepaling.

III. Daarenboven blijkt uit het administratief dossier dat de bestreden beslissing niet door de minister of zijn gemachtigde werd genomen, maar wel door de administratie. Artikel 21bis, § 3 en artikel 5 van het besluit van 15 december 2013 kennen geen bevoegdheid toe aan de fiscale administratie, zelfs niet voor detailmaatregelen van bijkomstige aard.

De administratie heeft geen enkele reglementaire bevoegdheid.⁵³

⁵² Vgl. RvS 21 november 2011, nr. 216.368

⁵³ vgl. RvS 28 maart 2012, nr. 218.690.

B) Daarenboven blijkt evenmin dat deze circulaire voor advies aan de afdeling wetgeving van de Raad van State werd voorgelegd.⁵⁴

Een regeling die in een omzendbrief is opgenomen en die een verordenend karakter heeft, dient in beginsel⁵⁵ voor advies aan de afdeling wetgeving te worden voorgelegd.⁵⁶ Zo stelde de Raad van State het volgende over een omzendbrief met een verordenend karakter:⁵⁷

“De totstandkoming van dergelijke regeling moet gebeuren op de wijze die de Grondwet en de wetten voorschrijft. De miskennis van de desbetreffende substantiële vormen raakt de openbare orde en wordt desgevallend ambtshalve door de Raad van State vastgesteld.

Te dezen is de bestreden omzendbrief ondertekend door de minister van Werk, terwijl artikel 108 van de Grondwet de uitvoering van de wetten opdraagt aan de Koning. Voorts verplicht artikel 3 van de gecoördineerde wetten op de Raad van State de uitvoerende macht ertoe om alle ontwerpen van reglementaire besluiten, in beginsel, aan het advies van de afdeling Wetgeving van de Raad van State te onderwerpen en dat is voor de bestreden regeling niet gebeurd.

Ambtshalve stelt de Raad van State vast dat de nieuwe regeling, wat het punt 3 van de omzendbrief betreft, niet op de geëigende wijze tot stand gebracht is. Er is reden om het desbetreffend stuk van de omzendbrief te vernietigen.”

⁵⁴ RvS 22 mei 2012, nr. 219.409: *“Met dit betoog van verzoekster mag de Raad evenwel geen rekening houden. Verzoekster heeft er immers geen belang bij: een dwingende regeling die niet tot stand is gekomen en uitgevaardigd overeenkomstig de ter zake geldende wetten en decreten, als daar zijn, deugdelijke machtiging door de wet of het decreet, collegiale beraadslaging in de Vlaamse regering, advies van de afdeling wetgeving van de Raad van State, moet immers door de rechter buiten toepassing worden gelaten overeenkomstig artikel 159 van de Grondwet.*

Kortom, of deze omzendbrieven nu wel of geen verordenend karakter hebben is om het even: er mag hierna, bij de beoordeling van de middelen, hoe dan ook geen rekening mee worden gehouden.” (zie in dezelfde zin: RvS 29 november 2005, nr. 151.828.

⁵⁵ Volgens M. VAN DAMME zijn ministeriële circulaire, omzendbrieven of onderrichtingen geen besluiten in de zin van artikel 3, § 1, eerste lid, RvS-Wet, ook al zijn erin maatregelen vervat die strekken tot uitvoering van een wet en hebben zij in feite een verordenend karakter (M. VAN DAMME, "Raad van State II. Afdeling Wetgeving", Brugge, Die Keure, 2013, 104, nr. 151). Evenwel brengt hij de volgende nuancering aan: *“Een omzendbrief, circulaire of onderrichting is onwettig wanneer erin bepalingen met een reglementair karakter voorkomen die in beginsel voor advies aan de afdeling Wetgeving dienden te worden voorgelegd en de minister bij wijze van een ministerieel besluit diende op te treden.”* (M. VAN DAMME, *o.c.*, 105, nr. 152). In de huidige zaak diende het besluit zelfs door de Koning en niet door de minister of zijn gemachtigde te worden genomen, zoals blijkt uit de bespreking van het eerste middel van openbare orde, wat de adviesverplichting des te dwingender maakt.

⁵⁶ RvS 6 september 1994, nr. 48.864; RvS 11 maart 1998, nr. 72.369; RvS 16 januari 2001, nr. 92.229; RvS 1 september 2006, nr. 165.463.

⁵⁷ RvS 9 november 2009, nr. 197.657.

Zoals uit voorgaande blijkt, waren de minister, de gemachtigde of de administratie niet bevoegd om de 10procent-regel uit te vaardigen. Deze bevoegdheid kwam op grond van artikel 105 Grondwet en artikel 53octies, § 1, zesde lid, van de wet van 3 juli 1969 toe aan de Koning. Dergelijke circulaire met een reglementair karakter dienen voor advies te worden voorgelegd aan de Raad van State. Aangezien de bestreden beslissing niet voor advies werd voorgelegd en er geen beroep werd gedaan op de hoogdringendheid, is deze omzendbrief strijdig met artikel 3 van de gecoördineerde wetten op de Raad van State.

C) Evenmin blijkt de Beslissing BTW te zijn bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad.

Krachtens artikel 190 van de Grondwet is geen wet, geen besluit of verordening van algemeen, provinciaal of gemeentelijk bestuur verbindend dan na te zijn bekendgemaakt in de vorm bij de wet bepaald. Artikel 56, § 1, van de gecoördineerde wetten op het gebruik van de talen in bestuurszaken heeft betrekking op de één- of tweetaligheid van de koninklijke en ministeriële besluiten en de bekendmaking daarvan in het Belgisch Staatsblad, hetzij bij wijze van integrale bekendmaking, hetzij door bekendmaking bij uittreksel.

In zijn arrest nr. 35.709 van 23 oktober 1990 heeft de Raad van State het volgende gesteld aangaande de draagwijdte van de voormelde bepaling:

“Overwegende dat luidens artikel 129 [thans artikel 190] van de Grondwet de besluiten en verordeningen van algemeen, provinciaal of gemeentelijk bestuur slechts verbindend zijn nadat zij bekendgemaakt werden in de bij de wet bepaalde vorm; dat die grondwetsbepaling een regel vaststelt die voortvloeit uit de aard zelf van de reglementaire akte, welke de rechtspositie van een onbepaald aantal burgers raakt en die erop gericht is aan die akte een zo ruim en effectief mogelijke bekendheid bij de betrokken burgers te waarborgen; dat derhalve aangenomen lijkt te kunnen worden dat de door genoemd grondwetsartikel opgelegde verplichting tot bekendmaking niet uitsluitend geldt voor de normen die het expliciet aanwijst, maar voor alle normen.”

Het toepassingsgebied van artikel 190 van de Grondwet is derhalve niet beperkt tot de normen die het expliciet aanwijst, maar wordt bepaald door de aard van de norm. In het bijzonder moet worden nagegaan of de kwestieuze norm van aard is om de rechtspositie van een onbepaald aantal burgers te raken. In bevestigend geval is de norm slechts verbindend na te zijn bekendgemaakt.⁵⁸

⁵⁸ RvS 18 mei 2010, nr. 203.944.

De beslissing BTW werd niet bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad waardoor het niet voldoet aan de vereiste om verbindend te zijn die is gesteld in artikel 190 van de grondwet.⁵⁹

Er kan dan ook geen rekening worden gehouden met de Beslissing BTW bij de beoordeling van de wettigheid van het bestreden besluit.

8. Het gegeven dat de verzoekende partij noch het vroegere artikel 21*bis*, noch de beslissingen nrs. E.T. 123.798 of E.T. 118.099 heeft aangevochten, kan de hier vastgestelde ongrondwettigheid niet uitwissen, noch ongedaan maken.⁶⁰

De vaststelling dat er geen gebruik wordt gemaakt van een objectief criterium volstaat om de gegrondheid van het middel aan te tonen.

Het tweede middel is gegrond.

VI. BESLUIT

Op grond van wat voorafgaat wordt voorgesteld:

- Het beroep tot nietigverklaring gegrond te verklaren;
- Het koninklijk besluit van 15 december 2013 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde (B.S. 20 december 2013), te vernietigen;
- De kosten ten laste van de verwerende partij te leggen;
- Het verslag zal in de volgende volgorde worden betekend aan de partijen: eerst aan de verwerende partij, daarna aan de verzoekende partij.

A. VAN STEENBERGE
Auditeur

MONARDLAV
25-08-2015

⁵⁹ RvS 12 augustus 1997, nr. 67.699.

⁶⁰ Zoals uit de bespreking van het belang blijkt, doet de verzoekende partij onmiskenbaar blijken van een belang bij het annulatieberoep.

BIJLAGE 3: HET BTW-KASTICKET



BIJLAGE 4: HET TRAINING KASTICKET



BIJLAGE 5: HET PRO FORMA KASTICKET

Resto Kuringen Tel. 011/250.778		Resto Kuringen Tel. 011/250.778	
BTW-KASTICKET		Tussenrekening	
Nr. #1		PRO FORMA TICKET	
-----		-----	
1 x Koffie	€1,00 A	1 x €1,00	€1,00 A
-----		-----	
Totaal	€1,00	Totaal	€1,00
Btw totaal	€0,17	Btw totaal	€0,17
NETTO hoog	€0,83 A	NETTO hoog	€0,83 A
BTW hoog	€0,17 A	BTW hoog	€0,17 A
Cash	€1,00		
PLU hash: dd4d544a			
Sequence number: 57659			
Datum / tijd: 11.05.2016 19:54:47			
Controlegegevens:			
11/05/2016 07:46:45			
Tikketteller: 55821/57639 NS			
Ticket handtekening:			
e7c9af0d1d42f3b3193012034109f5a446a0b30f			
Controlemodule-id: RET04009774			
VAT signing card-id: 0423475769-001			
AVEC0022068616			
5.6.0.3			
101 Patron 1	458	19:54 11/05/16 101 Patron 1	
Kassa 1 (2068616)		Kassa 1 (2068616)	
DIT IS GEEN GELDIG BTW KASTICKET			
Maris Guido BVBA Schampbergstraat 22 3500 Hasselt BE0423475769			

BIJLAGE 6: ARBEID IN EN ARBEID UIT

Resto Kuringen Tel. 011/250.778 BTW-KASTICKET		Resto Kuringen Tel. 011/250.778 BTW-KASTICKET	
1 x ARBEID IN	€0,00 D	1 x ARBEID UIT	€0,00 D
Totaal	€0,00	Totaal	€0,00
Cash	€0,00	Cash	€0,00
PLU hash: 13b6fa41		PLU hash: 7e06b614	
Sequence number: 57647		Sequence number: 57648	
Datum / tijd: 11.05.2016 19:42:05		Datum / tijd: 11.05.2016 19:42:12	
Controlegegevens:		Controlegegevens:	
11/05/2016 07:34:04		11/05/2016 07:34:11	
Ticketteller: 55813/57627 NS		Ticketteller: 55814/57628 NS	
Ticket handtekening:		Ticket handtekening:	
ee40fd5937677b8616fa2c79104d9fd35cafa46f		7a13ad8c78748583b00af5ced4edce5d98ca1dac	
Controlemodule-id: RET04009774		Controlemodule-id: RET04009774	
VAT signing card-id: 0423475769-001		VAT signing card-id: 0423475769-001	
AVEC0022068616 5.6.0.3		AVEC0022068616 5.6.0.3	
36 Maris Bérénice Kassa 1 (2068616)		36 Maris Bérénice Kassa 1 (2068616)	
Maris Guido BVBA Schampbergstraat 22 3500 Hasselt BE0423475769		Maris Guido BVBA Schampbergstraat 22 3500 Hasselt BE0423475769	

BIJLAGE 7: FOUTIEF GETIKTE BESTELLINGEN



BIJLAGE 8: HET RETOURTICKET



BIJLAGE 9: INTERVIEW NELE LIJNEN, D.D. 1 MAART 2016

Vraag 1: De flexijob is een volledig nieuw gegeven, niet alleen voor de sector maar ook voor het land. Waar haalde u uw inspiratie?

Nele Lijnen: "Wel inderdaad, we maken hiermee een belangrijke shift, niet alleen in ons hoofd, maar in het hele systeem. Het vertrekpunt is heel eenvoudig. Geef mensen flexibiliteit en laat hen er iets aan overhouden wanneer ze gaan werken. Als mensen voldoende overhouden als ze gaan werken, zijn mensen ook bereid te gaan werken.. Dit is ook de insteek geweest.

Hoe ben ik erbij gekomen? Ik moet je niet uitleggen dat we het land zijn van de torenhoge lasten op arbeid. Eigenlijk ben ik tegen dit soort systemen, een beetje hier beetje daar, wat we nodig hebben is een verlaging van de lasten op de lonen, maar dit is een mooie stap in die richting. Het finale doel is een lastenverlaging. Daarvoor is veel meer nodig dan dit alleen.

De redenering bij de flexijob was; als we morgen gaan naar een algemene lastenverlaging gaan, wat we met deze regering reeds deden in een heel belangrijk begrotingspakket. Dit heeft zo'n gigantische impact op je budget, het gaat dan over miljarden. Deze moeten we ergens gaan zoeken. Dus dat is niet zo evident, terwijl [de flexi-job] eigenlijk een budgetneutrale oplossing wordt genoemd. Maar dat is het niet. Dit is een oplossing die geld oplevert. Alles wat vandaag in het zwart gebeurt, levert niets op. Bij de flexijob moeten bijvoorbeeld de werkgevers toch nog hun minimale bijdrage betalen van 2,5%.

Per tien euro voor de werknemer, betaalt de werkgever 12,5 euro, waarvan 10 voor de werknemer en 2,5 voor de staat is. 2,5 euro per uur arbeid per flexi-jobber gaat naar de staat. Dit hebben we niet als er in het zwart gewerkt wordt. We hebben dan gezegd een systeem in te voeren voor één sector, de horeca, die dit nodig heeft. Wanneer dit systeem succesvol blijkt, kan dit mits er een politieke meerderheid is, uitgebreid worden naar meerdere sectoren. Het is wel belangrijk dat de filosofie nu zijn intrede heeft gedaan. In dat opzicht is het een gigantische shift ten aanzien van het verleden.

Vraag 2: Ik hoor u zeggen dat het idee er – zeker voor u – toch al is om uit te breiden naar andere sectoren. Is dit iets wat reeds op tafel ligt?

Nele Lijnen: [Een uitbreiding naar andere sectoren] staat niet in het regeerakkoord, hetgeen bepaalt waar we naartoe gingen. Maar de overuren zaten daar ook niet in. In dat opzicht zou ik kunnen zeggen dat erover te onderhandelen valt, maar ik maak me hier geen illusies over. Er is op dit moment geen politieke meerderheid voor. Bijvoorbeeld de vakbonden zijn tegen het systeem van de flexi-jobs en zullen dit ook gaan aanvechten. We zijn er dan nog ook nog niet zeker van of het systeem wel overeind kan en zal blijven.

Heel belangrijk is wel dat de resultaten bewijzen hoe succesvol het systeem is. Al wordt de wet morgen vernietigd, dan nog zal de politiek een oplossing moeten zoeken, want je kan niet zomaar al die mensen op straat laten staan. Als we vaststellen dat dit werkt voor de horeca, verwacht ik ook dat andere sectoren dit systematisch zullen gaan afdwingen. In het beste geval krijgen we dit erdoor de komende jaren, maar in dit land heb je eerst en vooral een politieke meerderheid nodig, maar ook steun van de sociale partners en dit is niet altijd evident.

Vraag 3: Op dit moment zijn er bijna 10 000 flexi-jobbers aan het werk in België. Wat verklaart volgens u dit succes?

Nele Lijnen: Mijn politieke filosofie is het geloven in de kracht van mensen. Ik geloof er heel erg in dat mensen willen vooruitkomen in het leven. Mensen willen, als ze dit kunnen, vooruitgang boeken. Dit wil ook zeggen dat mensen willen werken. Volgens mij wil men dit wanneer ze hun job graag doen, maar ook vooral wanneer ze er geld aan kunnen overhouden. Daar wringt vaak het schoentje. Het verschil tussen niet werken en werken is te groot.

Bij de flexi-job is geweten dat een werknemer bovenop zijn vast salaris best nog wel wat kan bijverdienen. We hebben dit eens berekend: Als je als flexi-jobber 500 euro per maand verkrijgt, heb je 6000 euro extra per jaar. Daar betaal je op een paar jaar een auto mee af, of een nieuwe keuken. Je kan een keer extra op vakantie, een mooi communiefeest betalen of je schulden afbetalen, ... Dit is een rechtstreekse injectie in je economie. Dit [succes] toont aan dat mensen op zoek zijn naar centen en ook bereid zijn er iets voor te doen. Daar heb ik ook altijd in geloofd.

Vraag 4: De flexi-job is zowel voordelig voor de werkgever als voor de werknemer. In welke zin profiteert volgens u de overheid mee in tegenstelling tot de situatie waarin iemand werkt zonder flexi-job statuut?

Nele Lijnen: Het gaat om een vervanging van zwartwerk. Daaraan heeft de overheid natuurlijk niets. Ik geloof niet zozeer dat het een vervanging zal zijn voor de reguliere jobs, hetgeen gevreesd werd door de oppositie. Om dat te vermijden hebben we ingebouwd dat mensen al 4/5 moeten werken. De meeste mensen werken regulier overdag en gaan 's avonds en in het weekend bijwerken [als flexi-jobber]. De horecasector heeft vooral nood aan mensen die op deze momenten kunnen bijwerken.

Vraag 5: Er is gekozen die 4/5 voorwaarde te stellen op drie kwartalen voor het uitoefenen van de flexi-job. Waarom?

Nele Lijnen: Aan dit soort maatregelen gaat *social engineering* vooraf. Het moet natuurlijk geïmplementeerd worden. Hier gaat een groot administratief werk aan vooraf. Je moet ergens een nulpunt kiezen. De vraag is wanneer dit te doen. Het was bijna arbitrair, maar we wilden het vooral verduurzamen en op zoek gaan naar die mensen die een vast job hebben. Het had ook perfect een ander moment kunnen zijn.

Vraag 6: Had het ook te maken met de berekeningen die voor de werkgever gemaakt worden door middel van de dimona-FLX?

Nele Lijnen: Daar had het zeker mee te maken. De flexi-job moest daarnaast ook een administratief eenvoudig systeem zijn. Voor de horeca bestaan heel veel statuten en nog meer uitzonderingen. We wilden niet nog een ingewikkeld systeem invoeren voor de sector. We hebben gewerkt naar analogie met de studentenarbeid die enkele jaren eerder hervormd is. Aan deze hervorming werkte ik ook mee. De student@work app is een heel simpele applicatie die dient voor het invullen van de dagen die de student kan werken. Hier hebben we een gelijkaardige redenering gevolgd. Het is interessant zo veel mogelijk te stroomlijnen met wat al bestond.

Vraag 7: Voor de overheid is het voordelig dat er door het werken met de flexi-job geen zwartwerk meer is. De werkgever betaalt een bijdrage van 2,5%. Natuurlijk is het gemakkelijk om te meten hoeveel flexi-jobbers er op dit moment tewerk gesteld zijn, maar er kan niet precies gemeten worden hoeveel zwartwerk er nog is. Hoe wordt daar dan het succes van de flexi-job duidelijk?

Nele Lijnen: Door het feit dat [de jobs] vandaag worden ingevuld en door het feit dat we kunnen bewijzen dat er geen reguliere jobs verloren gaan. Dit zijn de ijkingspunten. We hebben de reguliere jobs van de mensen die ingeschreven zijn met een voltijdse of deeltijdse tewerkstelling, de gelegheidsarbeid en de studentenarbeid. Als we vaststellen dat er nu gewoon een statuut bijkomt, dat apart wordt ingevuld en dat de getallen hetzelfde blijven in de andere systemen, waardoor de flexi-job er gewoon bijkomt, kunnen we dit een surplus noemen.

Of dit een volledige verwitting is, weet ik niet. Het is ook zo dat niet iedereen in het zwart wil werken. Sommige mensen zijn ook bang om hierop betrappt te worden. Niet elke horeca-uitbater heeft mensen in het zwart tewerkgesteld, dus ik denk dat er nu ook mensen zijn die blij zijn dat er een systeem is dat hen toelaat om officieel bij te verdienen, waar ze dit voorheen nooit gedaan hebben. Dit kunnen we niet meten, behalve aan de hand van een bevraging.

Vraag 8: Zwartwerk nu meteen volledig uit de wereld helpen is misschien een droomscenario, maar het is ongetwijfeld een doel waar men naartoe wil werken. Wat is volgens u nodig om dit zwartwerk voor de horecasector volledig weg te kunnen werken?

Nele Lijnen: De sector heeft verschillende noden. Eerst en vooral is een lastenverlaging aan de orde. Dit geldt voor andere sectoren, maar zeker ook voor de horeca. Daarnaast is volgens mij een flexibel statuut heel belangrijk. Vanwege Europese wetgeving krijgen we een maximum aantal werkuren per week en per kwartaal opgelegd. Men moet ook kunnen aantonen dat er uitzonderlijke omstandigheden zijn die een vermeerdering van werk nodig maken. We hebben nieuwe wetgeving gestemd en ingevoerd en stellen vast dat dit vandaag niet volledig volgens de geest van de wet verloopt en gaan dit moeten aanpassen.

Stel dat je een goede chef-kok hebt. Deze zal niet altijd om 9 uur stipt zijn koksmuts aan de haak hangen en zeggen dat zijn uren erop zitten. We gaan naar een flexibel statuut moeten gaan. Vele mensen in een directiefunctie of eigenaars kennen geen maximum aantal uren. Dit geldt volgens mij net zo goed voor de chef-koks, de maître en andere belangrijke werknemers.

Naast een lastenverlaging is voor mij een flexibilisering van de arbeid, dus het toelaten veel uren te werken, net zozeer nodig. Men moet de realiteit van de sector ook onder ogen durven zien. De horecasector verschilt hier heel erg met andere sectoren.

De horeca is uniek. Ik vind dat er een uitzonderlijk statuut voor de horeca mag worden uitgewerkt waarin zij binnen de contouren van wat wettelijk mogelijk is de nodige flexibiliteit aan de dag kunnen leggen. Daar is volgens mij de horeca het meest mee gebaat.

Vraag 9: op dit moment zijn er veel maatregelen specifiek voor de horeca. Waar wordt dan de grens getrokken tussen het feit dat men in de horeca zoveel extra overuren mag presteren terwijl dit in andere sectoren veel minder is?

Nele Lijnen: Een aantal sectoren kennen ook uitzonderingsmaatregelen en hebben ook controlesystemen. In de bouwsector en transportsector zijn ook genoeg controlemechanismen. Daar gaat de horecasector soms aan voorbij, nu de witte kassa komt. Er wordt niet stilgestaan bij het feit dat andere sectoren deze reeds kenden.

De Horeca zit in ons DNA. Wij Belgen zijn Bourgondiërs. Horeca heeft een sociale functie en is voor ons ook de sector bij uitstek die laaggeschoolden tewerk kan stellen. Voor bepaalde taken heb je geen opleiding nodig. Dit wil zeggen dat indien de mensen die deze taken uitvoeren niet van vandaag op morgen ergens anders tewerk gesteld kunnen worden indien zij hun werk verliezen. Dit zijn potentiële klanten voor de overheid, die een werkloosheidsuitkering of leefloon zouden krijgen in die situatie.

In dat opzicht denk ik dat je de sociale functie van de horeca heel breed moet zien. Iedereen die aan de slag is, is een persoon minder die onderhouden moet worden. Op deze manier zorgen we voor een evenwicht in ons sociaal systeem. Dit is een belangrijk gegeven om rekening mee te houden.

Ik heb het dan niet over diegenen in verantwoordelijke functies, maar over de afwassers, diegenen die afruimen of komen poetsen.

Iemand met een positieve werkhouding kan snel werk vinden in de horeca, terwijl dit in andere sectoren niet evident is. Ik kan niet van vandaag op morgen aan de slag als truckchauffeur, een job waarvoor een opleiding vereist is. In de horeca moeten de meeste mensen een kans hebben.

Aan deze maatschappelijke functie voor de sector gaan we veel te snel voorbij.

Vraag 10: Er werd in januari 2015 betoogd in Brussel tegen de invoering van de GKS. Men was bang dat de horeca niet zou kunnen blijven bestaan zoals ze toen was. In welke mate wordt hier dan rekening mee gehouden?

Nele Lijnen: De actie in 2015 heeft veel effect gehad. In een regeerakkoord wordt bepaald waar men naartoe wil. De overuren zaten daar bijvoorbeeld niet in. Vanuit de sector is men naar ons toegekomen en werd gezegd dat de geregistreerde kassa niet ingevoerd kon worden met enkel de flexi-job als bijkomende maatregel. Voor het vast personeel moest ook iets gebeuren. Hier had men gelijk in. Men zou de neiging krijgen flexi-jobbers aan te nemen in plaats van het vast personeel de kans te geven overuren te maken. Dit zou het vast personeel benadelen.

In eerste instantie moest het eigen personeel een zo optimaal mogelijk statuut krijgen. Er werd duidelijk aangegeven dat [de flexi-job] alleen niet genoeg zou zijn. Dit heeft duidelijk effect gehad. De overuren zijn mee op tafel gelegd, hiervoor was een duidelijk liberaal draagvlak.

Vanuit de sector werd gevraagd naar meer overuren, maar we hebben een mooi systeem uitgedacht, namelijk dat van de overuren "bruto = netto". Die actie heeft dus duidelijk veel effect gehad.

Vraag 11: De witte kassa kwam er na een akkoord met de sector. De Horecasector kreeg een btw-verlaging maar zouden moeten werken met de GKS. Later worden er nog gunstmaatregelen aan de sector verleend. We kiezen onze regering zelf, in welke mate is het dan nog logisch dat er geprotesteerd wordt tegen wat onze regering dan stemt?

Nele Lijnen: Eerst en vooral ben ik ervan overtuigd dat in de sector veel mensen bedrijven leidden waar heel veel in het zwart gewerkt werd. Die mensen zien vandaag de confrontatie. Ze komen er zelfs met deze maatregelen niet omdat er zodanig veel in het zwart gebeurde. Voor deze mensen kunnen we geen maatregelen nemen. Voor hen is het ook zwaar. Ze hebben een rookverbod opgelegd gekregen en ook een gedeeltelijk alcoholverbod. Dit zijn klappen die de horeca gekregen heeft. Voor veel zaken wordt de situatie ook moeilijk. Maar de horeca moet inzien dat er naar een verwijting gegaan moet worden. De zogenaamde cowboys die enorm veel zwarte inkomsten hadden, zullen eruit moeten.

Veel van wat zich vandaag afspeelt is dat we verschillende overkoepelende organisaties hebben. Bijvoorbeeld de Brusselse Unie stelt een aparte rechtsbijstandsverzekering voor en garandeert een beter resultaat door samen te gaan procederen. Het blijft zo dat we elkaar nodig hebben om samen iets te realiseren. Dit bekomen we niet door in het extreme naar de Raad van State te blijven stappen.

Vraag 12: Er is al lang sprake om van studentenwerk van 50 dagen per jaar naar 400 uren per jaar te gaan. Is dit iets wat we kunnen verwachten?

Nele Lijnen: Dit zat in het regeerakkoord. Dit is nog niet gerealiseerd omwille van administratieve redenen.

Dit interview werd op 1 maart 2016 afgenomen te Hechtel-Eksel.

BIJLAGE 10: DE LOONBRIEF VAN EEN VOLTIJDS INGESCHREVEN WERKNEMER

Werkgever: 004214
 MARIS GUIDO BVBA
 SCHAMPBERGSTRAAT 22 A
 3511 Kuringen

LOONBRIEF

Periode: 01/04/2016 -30/04/2016

Werknemer: 00001 / 0000157
 Statuut/Beroep: Arbeid(st)er / Hulpknelner(in)/commis
 Regime/Stelsel: 5,00 / Maand
 Basisloon: 12,4146/uur
 Arbeidsregeling: Voltijds
 Uren: 38,00/38,00
 Paritair comité: 302 Uren: 38,00
 RSZ nummer: 017 1798117-12
 Beroeps categorie: Categorie II
 In dienst: 08/10/2012 Anc.: 6j , 1m
 Anciënniteit: 12/03/2010
 Burgerlijke staat: Ongehuwd
 Rijksregisternr.: XXXXXXXXXX

REWEGHS SVEN

VOORUITZICHTSTRAAT 12

3500 Hasselt

Afdeling: 00001 ARBEIDE
 Datum berekening: 03/05/2016

Deze loonstrook geldt als uittreksel van de individuele rekening en dient door de werknemer bewaard te worden.

BESTANDELEN LOON	BASIS	TOESLAG	%	DAGEN	UREN	BEDRAG
Gewerkte dagen	12,4146			22	168,00	2.085,65
Overuren Horeca					30,00	0,00
Bedrag suppl. zondag						48,00
BRUTO ONDERWORPEN AAN RSZ:						2.133,65
RSZ WERKNEMER: (Basis berekening: 2.304,34)						-235,01
Voordelen in natura Maaltijden						23,98
BELASTBAAR:						1.922,62
BEDRIJFSVOORHEFFING: (Belastbaar: 1.922,62)						-352,81
Vergoeding kledij / Dag	3,3000 eur/dag			22 dagen		72,60
Verplaatsing huis/werk						25,95
Bedrag overuren horeca	12,4146				30,00	372,44
Verrek.voordelen in natura (maaltijd)						-23,98
Bijzondere bijdrage sociale zekerheid						-19,86
Netto loon						1.996,96
INFORMATIEF:						
Patronale lasten						1.202,86
Werkbonus						66,17
Verm. BV op lage of gemiddelde inkomens						6,46
Verm BV op werkbonus						18,55
CUMULS:						
Verlof					OPGENOMEN 2d 16,00u	

Opgesteld door: Centrum voor Loonbeheer VZW-910

AFREKENING:

Netto loon 1.996,96

Voorschot -500,00

Te betalen 1.496,96

BETAALWIJZE
 1.496,96 EUR via elektronische betaling op rekening BE 19 0796 4189 8212 van REWEGHS SVEN

BIJLAGE 11: VOORBEELD UIT DE PRAKTIJK



BIJLAGE 12: RAAMOVEREENKOMST FLEXI-JOB



Raamovereenkomst voor een flexijob

Tussen

.....° Naam
.....° Adres
.....°
.....° Geboorteplaats en -datum
.....° Rijksregisternummer

(hierna : de werknemer)

EN

MARIS GUIDO BVBA° Naam
MARIS° Naam vertegenwoordiger
Schampbergstraat 22a° Adres
3511 KURINGEN°
0493.475.769° Ondernemingsnummer

(hierna: de werkgever)

wordt overeengekomen wat volgt.

1. Voorwerp van de overeenkomst

Door ondertekening van dit document komen de partijen overeen een **kaderovereenkomst voor een flexijob** te sluiten.

Deze overeenkomst verleent aan de werkgever de mogelijkheid om de werknemer tewerk te stellen op een onderling overeengekomen plaats en tijdstip.

Deze overeenkomst is geen arbeidsovereenkomst. Wanneer de werknemer effectief wordt tewerkgesteld, dient er dus **nog steeds – een mondelinge of schriftelijke – arbeidsovereenkomst** te worden afgesloten.

2. Wijze van voorstelling van tewerkstelling

De werkgever die de werknemer effectief wilt tewerkstellen in het kader van de flexijob, zal de werknemer een flexijobarbeidsovereenkomst voorstellen.

De flexijobarbeidsovereenkomst wordt minstens° weken/dagen/uren* voor de effectieve tewerkstelling aan de werknemer voorgesteld. Dit zal gebeuren per ~~aangetekend~~ schrijven/gewone brief/e-mail/telefoon/sms*.

* schrappen wat niet past / ° in te vullen

Horeca Vlaanderen – Anspachlaan 111 bus 4 – 1000 Brussel – 02/213.40.10 – info@horeca.be



3. Functieomschrijving

De werkgever kan de werknemer voorstellen om in de onderneming de volgende functie(s) te vervullen:

.....
.....
.....

4. Verloning

Het uurloon voor het effectief gepresteerde werk bedraagt EUR/uur°.

Dit uurloon (dat losstaat van de barema's in het paritair comité 302 maar **kan in geen geval minder dan 9,50 EUR (2015) per uur bedragen**), omvat het flexiloon, dat minstens 8,82 EUR per uur moet bedragen, en het flexivakantiegeld, dat overeenstemt met 7,67 % van het flexiloon. Het flexivakantiegeld wordt samen met het flexiloon uitbetaald.

De werknemer is op dit loon geen sociale bijdragen verschuldigd. De werkgever is op het flexiloon (met uitsluiting van het flexivakantiegeld) een eenmalige bevrijdende bijdrage van 25 % verschuldigd.

Zowel het flexiloon als het flexivakantiegeld zijn vrijgesteld van belastingen.

De minimumbedragen worden jaarlijks aangepast aan het indexcijfer der consumptieprijzen, overeenkomstig de bepalingen van de wet van 2 augustus 1971

5. Bijkomende bepalingen

§ 1. Een tewerkstelling in het kader van een flexi-job is mogelijk wanneer de betrokken werknemer bij één of meerdere andere werkgever(s) al een tewerkstelling heeft die minimaal gelijk is aan 4/5de van een voltijdse job van een referentiepersoon van de sector waarin de 4/5de tewerkstelling wordt gepresteerd, gedurende het referentiekwartaal T-3, en voor zover de werknemer gedurende dezelfde periode in het kwartaal T:

- op hetzelfde moment niet is tewerkgesteld onder een andere arbeidsovereenkomst voor een tewerkstelling van minimaal 4/5de van een voltijdse job van een referentiepersoon van de sector bij de werkgever bij wie hij de flexi-job uitoefent;
- zich niet in een periode bevindt gedekt door een verbrekingsvergoeding of ontslagcompensatievergoeding ten laste van de werkgever bij wie hij de flexi-job uitoefent;
- zich niet bevindt in een opzeggingstermijn.

Opgemaakt in twee exemplaren waarvan de werknemer verklaart een exemplaar te hebben ontvangen te° (plaats) op° (datum)

De werkgever

De werknemer

* schrappen wat niet past / ° in te vullen

Horeca Vlaanderen – Anspachlaan 111 bus 4 – 1000 Brussel – 02/213.40.10 – info@horeca.be

BIJLAGE 13: LOONBRIEF VAN EEN FLEXI-JOBWERKNEMER

Werkgever: 004214
 MARIS GUIDO BVBA
 SCHAMPBERGSTRAAT 22 A
 3511 Kuringen

LOONBRIEF

Periode: 01/04/2016 - 30/04/2016

Werknemer: 00030 / 0006001
 Statuut/Beroep: Arbeid(st)er / Hulpknelner(in)/commis
 Regime/Stelsel: 6,00 / Week
 Basisloon: 10,0000/uur
 Arbeidsregeling: Voltijds
 Uren: 38,00/38,00
 Paritair comité: 302 Uren: 38,00
 RSZ nummer: 017 1798117-12
 Beroeps categorie: Categorie II
 In dienst: 16/04/2016 Anc.: 0j , 2m
 Uit dienst: 16/04/2016
 Burgerlijke staat: Ongehuwd
 Rijksregisternr.: ██████████

VANDERSPIKKEN PHILIP

VONGERSESTEENWEG 96 bus A

3730 Hoesele

Afdeling: 00030 FLEXIJC
 Datum berekening: 03/05/2016

Deze loonstrook geldt als uittreksel van de individuele rekening en dient door de werknemer bewaard te worden.

BESTANDELEN LOON	BASIS	TOESLAG	%	DAGEN	UREN	BEDRAG
Gewerkte dagen	10,0000			3	27,00	270,00
Overuren Horeca	10,0000				2,00	0,00
BRUTO ONDERWORPEN AAN RSZ:						270,00
RSZ WERKNEMER: (Basis berekening: 270,00)						0,00
BELASTBAAR:						270,00
BEDRIJFSVOORHEFFING: (Belastbaar: 270,00)						0,00
Verplaatsing huis/werk						8,04
Bedrag overuren horeca	10,0000				2,00	20,00
Netto loon						298,04

INFORMATIEF:
 Patronale lasten 67,50

Opgesteld door: Centrum voor Loonbeheer VZW-910

AFREKENING:
 Netto loon 298,04
 Te betalen 298,04

BETAALWIJZE
 298,04 EUR via elektronische betaling op rekeningnummer 0013 4856 8443 van VANDERSPIKKEN PHILIP

BIJLAGE 14: LOONBRIEF VAN EEN GELEGENHEIDSARBEIDER

Werkgever: 004214
 MARIS GUIDO BVBA
 SCHAMPBERGSTRAAAT 22 A
 3511 Kuringen

LOONBRIEF

Periode: 01/04/2016 - 30/04/2016

Werknemer: 00002 / 0000281
 Statuut/Beroep: Arbeid(st)er / Hulpkelner(in)/commis
 Regime/Stelsel: 6,00 / Maand
 Basisloon: 11,2971/uur
 Arbeidsregeling: Voltijds (Extra)
 Uren: 38,00/38,00
 Paritair comité: 302 Uren: 38,00
 RSZ nummer: 017 1798117-12
 Beroeps categorie: Categorie II
 In dienst: 14/04/2016
 Uit dienst: 14/04/2016
 Burgerlijke staat: Ongehuwd
 Rijksregisternr.: [REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

Afdeling: 00002 EXTRA
 Datum berekening: 03/05/2016

Deze loonstrook geldt als uittreksel van de individuele rekening en dient door de werknemer bewaard te worden.

BESTANDELEN LOON						
	BASIS	TOESLAG	%	DAGEN	UREN	BEDRAG
Gewerkte dagen	11,2971			2	7,00	79,08
BRUTO ONDERWORPEN AAN RSZ:						79,08
RSZ WERKNEMER: (Basis berekening: 85,40)						-5,93
BELASTBAAR:						73,15
BEDRIJFSVOORHEFFING: (Belastbaar: 73,15)						0,00
Verplaatsing huis/werk						2,16
Netto loon						75,31
INFORMATIEF:						
Patronale lasten						43,72
Werkbonus						5,23

MEDEDELING:
 Een individuele rekening kan op aanvraag bekomen worden !

Opgesteld door: Centrum voor Loonbeheer VZW-910

AFREKENING:	
Netto loon	75,31
Te betalen	75,31

004214 MARIS GUIDO BVBA

PRESTATIES VOOR DE PERIODE 07/04/2016 - 14/04/2016						
Maandag	Dinsdag	Woensdag	Donderdag	Vrijdag	Zaterdag	Zondag
			07/04	08/04	09/04	10/04
			0001 3,50			
11/04	12/04	13/04	14/04			
			0001 3,50			

LEGENDE

Code Omschrijving
 0001 (01) Gewerkte uren

Uren
 7,00

Gelegenheidsarbeid 2/2

BIJLAGE 15: LOONBRIEF VAN EEN VOLTIJDS WERKNEMER MET FISCAAL VRIJGESTELDE OVERUREN

Werkgever: 004214
 MARIS GUIDO BVBA
 SCHAMPBERGSTRAAT 22 A
 3511 Kuringen

LOONBRIEF

Periode: 01/04/2016 -30/04/2016

Werknemer: 00001 / 0000157
 Statuut/Beroep: Arbeid(st)er / Hulpknelner(in)/commis
 Regime/Stelsel: 5,00 / Maand
 Basisloon: 12,4146/uur
 Arbeidsregeling: Voltijds
 Uren: 38,00/38,00
 Paritair comité: 302 Uren: 38,00
 RSZ nummer: 017 1798117-12
 Beroepscategorie: Categorie II
 In dienst: 08/10/2012 Anc.: 6j , 1m
 Anciënniteit: 12/03/2010
 Burgerlijke staat: Ongehuwd
 Rijksregisternr.: XXXXXXXXXX

NEWEGHS SVEN

VOORUITZICHTSTRAAT 2

-500 Hasselt

Deze loonstrook geeft als uittreksel van de individuele rekening en dient door de werknemer bewaard te worden.

Afdeling: 00001 ARBEIDE
 Datum berekening: 03/05/2016

BESTANDELEN LOON	BASIS	TOESLAG	%	DAGEN	UREN	BEDRAG
Gewerkte dagen	12,4146			22	168,00	2.085,65
Overuren Horeca					30,00	0,00
Bedrag suppl. zondag						48,00
BRUTO ONDERWORPEN AAN RSZ:						2.133,65
RSZ WERKNEMER: (Basis berekening: 2.304,34)						-235,01
Voordelen in natura Maaltijden						23,98
BELASTBAAR:						1.922,62
BEDRIJFSVOORHEFFING: (Belastbaar: 1.922,62)						-352,81
Vergoeding kledij / Dag	3,3000 eur/dag			22 dagen		72,60
Verplaatsing huis/werk						25,95
Bedrag overuren horeca	12,4146				30,00	372,44
Verrek.voordelen in natura (maaltijd)						-23,98
Bijzondere bijdrage sociale zekerheid						-19,86
Netto loon						1.996,96

INFORMATIEF:	
Patronale lasten	1.202,86
Werkbonus	66,17
Verm. BV op lage of gemiddelde inkomens	6,46
Verm BV op werkbonus	18,55
CUMULS:	OPGENOMEN
Verlof	2d 16,00u

Opgesteld door: Centrum voor Loonbeheer VZW-910

AFREKENING:

Netto loon 1.996,96

Voorschot -500,00

Te betalen 1.496,96

BETAALWIJZE

1.496,96 EUR via elektronische betaling op rekening XXXXXXXXXX van XXXXXXXXXX

BIJLAGE 16: LOONBRIEF VAN EEN STUDENT

Werkgever: 004214
 MARIS GUIDO BVBA
 SCHAMPBERGSTRAAAT 22 A
 3511 Kuringen

LOONBRIEF

Periode: 01/04/2016 - 30/04/2016

Werknemer: 00021 / 0005006
 Statuut/Beroep: Arbeid(st)er / Hulpkelner(in)/commis
 Regime/Stelsel: 6,00 / Maand
 Basisloon: 11,2971/uur
 Arbeidsregelling: Voltijds
 Uren: 38,00/38,00
 Paritair comité: 302 Uren: 38,00
 RSZ nummer: 017 1798117-12
 Beroeps categorie: Categorie II
 In dienst: 24/04/2016 Anc.: 2j , 2m
 Uit dienst: 24/04/2016
 Burgerlijke staat: Ongehuwd
 Rijksregisternr.: ██████████

MARIS BERENICE
 WIJERSTRAAT 27
 3510 Kermt (Hasselt)

Afdeling: 00021 STUDENTEN DAGCONTRACT
 Datum berekening: 03/05/2016

Deze loonstrook geldt als uittreksel van de individuele rekening en dient door de werknemer bewaard te worden.

	BASIS	TOESLAG	%	DAGEN	UREN	BEDRAG
BESTANDELEN LOON	11,2971			3	27,00	305,01
Gewerkte dagen						36,00
Bedrag suppl. zondag						341,01
BRUTO ONDERWORPEN AAN RSZ:						0,00
RSZ WERKNEMER: (Basis berekening: 341,01)						-9,24
Solidariteitsbijdrage studenten						331,77
BELASTBAAR:						0,00
BEDRIJFSVOORHEFFING: (Belastbaar: 331,77)						3,84
Verplaatsing huis/werk						335,61
Netto loon						18,51

INFORMATIEF:
 Patronale lasten

Opgesteld door: Centrum voor Loonbeheer VZW-910

AFREKENING:
 Netto loon 335,61
 Te betalen 335,61

BETAALWIJZE
 335,61 EUR via elektronische betaling op rekening ██████████ van MARIS BERENICE

Auteursrechtelijke overeenkomst

Ik/wij verlenen het wereldwijde auteursrecht voor de ingediende eindverhandeling:
Geregistreerde kassasystemen in de horeca: Blackbox of gouden box?

Richting: **master in de rechten-rechtsbedeling**

Jaar: **2016**

in alle mogelijke mediaformaten, - bestaande en in de toekomst te ontwikkelen - , aan de Universiteit Hasselt.

Niet tegenstaand deze toekenning van het auteursrecht aan de Universiteit Hasselt behoud ik als auteur het recht om de eindverhandeling, - in zijn geheel of gedeeltelijk -, vrij te reproduceren, (her)publiceren of distribueren zonder de toelating te moeten verkrijgen van de Universiteit Hasselt.

Ik bevestig dat de eindverhandeling mijn origineel werk is, en dat ik het recht heb om de rechten te verlenen die in deze overeenkomst worden beschreven. Ik verklaar tevens dat de eindverhandeling, naar mijn weten, het auteursrecht van anderen niet overtreedt.

Ik verklaar tevens dat ik voor het materiaal in de eindverhandeling dat beschermd wordt door het auteursrecht, de nodige toelatingen heb verkregen zodat ik deze ook aan de Universiteit Hasselt kan overdragen en dat dit duidelijk in de tekst en inhoud van de eindverhandeling werd genotificeerd.

Universiteit Hasselt zal mij als auteur(s) van de eindverhandeling identificeren en zal geen wijzigingen aanbrengen aan de eindverhandeling, uitgezonderd deze toegelaten door deze overeenkomst.

Voor akkoord,

Maris, Bérénice

Datum: **15/05/2016**